

DECIZIE nr.

privind soluționarea contestației formulată de S.C. X S.R.L înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr./10.03.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice cu adresa nr./27.02.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./10.03.2015, asupra contestației formulate de

S.C. X S.R.L
CUI:,
cu sediul în localitatea, jud. Arad

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – A.I.F. Arad sub nr./24.02.2015 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr./10.03.2015.

Petenta XS.R.L formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/15.01.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală, solicitând anularea actului administrativ atacat.

Suma totală contestată este de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost semnată și ștampilată de reprezentantul legal al petentei,, în calitate de administrator, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă solicită anularea Deciziei de impunere nr. F-AR/15.01.2015, în cuprinsul contestației arătând motivele de fapt și de drept pentru care se consideră îndreptățită la exonerarea sa de la plata TVA stabilită suplimentar/respinsă la rambursare.

Petenta arată că obiectul de investiții constând în construirea unui imobil urmează a fi destinat, după finalizare, închirierii către turiști, în scopul realizării de venituri.

Analizând documentația depusă în probațiune, respectiv:

- extras CF nr. Păuliș, contract de vânzare – cumpărare autentificat sub nr./16.10.2013 la BNP,
- Autorizația de construire nr./06.11.2013 emisă de Primăria Comunei Păuliș,
- Comunicarea privind începerea execuției lucrărilor înregistrată la Inspectoratul Teritorial în Construcții Arad sub nr./07.11.2013 și
- Adresa de înștiințare cu privire la începerea lucrărilor de construcție comunicată Primăriei Păuliș unde a fost înregistrată sub nr./07.11.2013),

petenta concluzionează că „În mod eronat a apreciat organul de inspecție fiscală că subscrisa nu deține documentația justificativă pentru imobilul în curs de edificare” în condițiile în care „toate actele și demersurile efectuate anterior încheierii contractului, în vederea edificării construcției pe acest teren, sunt cesionate în favoarea societății cumpărătoare, urmând ca la finalizarea construcției aceasta să se noteze pe numele SC X SRL.”.

În ceea ce privește modul în care s-a edificat construcția, petenta subliniază faptul că aceasta a fost realizată în regie proprie de către membri de familie ai asociaților și administratorului societății, specificând activitățile desfășurate de fiecare, precum și faptul că asociatul este calificat în domeniul construcțiilor, fapt atestat prin Legitimația nr./29.10.2004 emisă de autoritățile Republicii Moldova, depusă în fotocopie.

Totodată petenta atașează contestației Situații de lucrări pentru lucrările efectuate și materialele de construcție încorporate în care, în opinia petentei, sunt evidențiate toate materialele de construcție încorporate în casa edificată.

Motivația organului fiscal că „subscrisa nu a realizat venituri atribuibile investiției realizate și că nu are certitudinea realizării de operațiuni taxabile” este insuficientă și ignoră practica în domeniu a Curții Europene de Justiție în condițiile în care petenta consideră că sunt îndeplinite toate condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere a TVA în perioada fiscală de declarare, respectiv deține documentele justificative de achiziție și dovada plății acestor materiale, iar intenția sa de a realiza operațiuni economice taxabile din punctul de vedere al TVA se deduce din însuși obiectul principal de activitate al societății – închirierea către terți.

În drept petenta se întemeiază pe prevederile art. 127 alin. (1) și alin. (2), art. 145 alin. (1) și alin. (3) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, raportându-se la modul de explicitare al acestora conținut în Normele de aplicare a Codului fiscal, precum și pe prevederile art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

II. Inspecția fiscală desfășurată la S.C. X S.R.L s-a concretizat în Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-AR/15.01.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR/15.01.2015, contestată.

Verificarea petentei s-a efectuat urmare depunerii de către aceasta a decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, înregistrat la AJFP Arad sub nr./23.11.2014 aferent perioadei 23.05.2013 – 31.10.2014, prin care a solicitat la rambursare suma de lei.

S.C. X S.R.L și-a exercitat dreptul de deducere a TVA, în perioada verificată, aferentă unor bunuri (materiale de construcții), care au fost încorporate în investiția în curs de execuție – construire casă de locuit situat în localitatea, jud. Arad.

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/15.01.2015 a rezultat că în scopul realizării construcției petenta deține un teren în localitatea Păuliș nr. conform C.F./....., fiind emisă autorizația de construcție nr./06.11.2013 eliberată de Primăria comunei Păuliș. Costul construcției este înregistrat în contul 231 „Investiții în curs”. Din discuțiile organelor de inspecție fiscală cu administratorul petentei a rezultat faptul că scopul construcției este obținerea de către petentă a unor venituri din chirii.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că petenta este proprietara terenului pe care s-a construit imobilul și deține autorizație de construire, dar toată documentația depusă la Primăria Păuliș, în vederea obținerii autorizației de construire are ca titulari două persoane fizice: – care are și calitatea de administrator al S.C. X S.R.L și – fără nicio calitate în societatea petentă.

Din verificarea efectuată și din discuția cu administratorul petentei, d-na., a rezultat faptul că petenta are o singură persoană angajată ca paznic.

De asemenea organele de inspecție fiscală au stabilit că totalitatea lucrărilor efectuate în vederea realizării construcției au fost efectuate în regie proprie, neexistând devize și situații de lucrări pentru materialele folosite și manopera executată la momentul efectuării inspecției fiscale.

În consecință, organele de inspecție fiscală au precizat că nu au certitudinea că imobilul ce se construiește va fi destinat în scopul realizării de operațiuni taxabile în sensul art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că taxa pe valoarea adăugată solicitată nu se justifică la rambursare; totodată în momentul în care petenta va utiliza bunul de capital în scopul realizării de operațiuni taxabile, va avea posibilitatea de a-și ajusta taxa deductibilă conform art. 149 alin. (4), alin. (5) și alin. (5¹) din același act normativ.

III. SC X SRL cu sediul în, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr./2013, are cod unic de înregistrare cont bancar deschis la Banca Transilvania SA – și are ca obiect principal de activitate „.....” – cod CAEN

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate pronunța asupra legalității exercitării de către petentă a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri (materiale de construcții), în condițiile în care în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestate, nu s-a efectuat o analiză din punct de vedere fiscal a condițiilor privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri (materiale de construcții), care au fost încorporate în investiția în curs de execuție – construire casă de locuit situat în localitatea, jud. Arad.

În drept, potrivit art. 134, art. 134¹, art. 134², art. 145, art. 146 și art. 147¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 134. – (1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată”.

“Art. 134¹. – (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(12) Prestările de servicii care nu se regăsesc la alin. (7) - (10) se consideră efectuate la data finalizării prestării serviciului respectiv.”

“Art. 134². – (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:
a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator; [...].”

“Art. 145. – (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(1¹) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

(1²) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform

prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului sau, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 134² alin. (6). Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 150 alin. (2) - (6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160.

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

a) operațiuni taxabile; [...]".

“Art. 146. – (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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare; [...]

“Art. 147¹. – (1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(4) Dreptul de deducere se exercită chiar dacă nu există o taxă colectată sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectată pentru perioada fiscală prevăzută la alin. (1) și (2)".

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. [...]

(6) În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare ori după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-37/95 Statul Belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontziling (INZO) împotriva Statului Belgian. În cazul achiziției unei suprafețe de teren împreună cu construcții edificate pe aceasta, persoana impozabilă are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei achiziții, inclusiv taxa aferentă construcțiilor care urmează a fi demolate, dacă face dovada intenției, confirmată cu elemente obiective, că suprafața de teren pe care erau edificate construcțiile continuă să fie utilizată în scopul operațiunilor sale taxabile, cum ar fi, de exemplu, edificarea altor construcții destinate unor operațiuni taxabile, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-257/11 Gran Via Moinești.

(10) Prevederile art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal referitoare la amânarea dreptului de deducere până în momentul în care taxa aferentă bunurilor/serviciilor este plătită furnizorului/prestatorului se aplică numai pentru taxa care ar fi deductibilă potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) - (4¹), art. 145¹, 147 și 147¹ din Codul fiscal. Persoanele impozabile care se află în situațiile prevăzute la art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal și achiziționează bunuri/servicii pentru care taxa nu este deductibilă conform art. 145 alin. (2) - (5), art. 145¹ și 147 din Codul fiscal nu vor reflecta ca taxă neexigibilă taxa nedeductibilă, indiferent dacă taxa aferentă este sau nu achitată.

(11) Pentru determinarea taxei deductibile în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal aferente plății contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii se aplică procedeul de calcul prevăzut la art. 134² alin. (8) din Codul fiscal”.

Referitor la deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor în raport de intenția persoanelor impozabile de a desfășura activități economice supuse taxei, se reține că aceasta este permisă, în circumstanțe anume determinate, chiar și în situația în care o persoana impozabilă nu a fost încă înregistrată în scopuri de taxă, cu condiția ca persoana în cauză să-și dovedească intenția de a desfășura o

activitate economică ce presupune realizarea de operațiuni taxabile, iar investițiile pregătitoare sunt necesare inițierii acestei activități economice. *A fortiori*, o persoană impozabilă deja înregistrată în scopuri de TVA, are dreptul la deducere în aceeași măsură în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective, din care rezultă că achizițiile sunt destinate a fi utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

În același sens pledează și dispozițiile art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

"Art. 153. - (1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează: [...]".

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care stabilesc că:

"În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economica se considera ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice".

Totodată, se reține faptul că reglementarea deducerii TVA aferenta achizițiilor destinate unei activități economice generatoare de operațiuni taxabile încă din momentul intenționării realizării unei astfel de activități este în conformitate cu legislația și jurisprudența comunitară în materie de TVA.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au posibilitatea legală de a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **doua condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi ca serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **să și demonstreze că**

serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective.

Totodată, justificarea exercitării dreptului de deducere **nu presupune obținerea efectivă de venituri din operațiuni taxabile**, activitatea economica fiind considerată ca începută încă din momentul în care persoana impozabila **intenționează** să desfășoare o astfel de activitate, ceea ce implică faptul ca persoana respectivă să prezinte **dovezi (obiective) care să-i susțină intenția** (subiectivă) de a desfășura activitatea cu drept de deducere, **care trebuie apreciate prin prisma angajării costurilor și investițiilor pregătitoare inerente inițierii activității.**

Se reține că prevederile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor achiziții imobiliare de intenția persoanei impozabile de a le utiliza în folosul operațiunilor taxabile, aceasta având obligația să prezinte, la cererea organelor de inspecție fiscală, dovezi obiective care să-i susțină intenția declarată de a desfășura operațiuni taxabile în legătură cu respectivele proprietăți imobiliare.

Din punct de vedere semantic, "**intenția**" de a desfășura operațiuni taxabile, ce condiționează dreptul de deducere a TVA, implică existența unui decalaj temporal între momentul în care aceasta începe să poată fi evaluată în baza activităților pregătitoare necesare punerii ei în practică și momentul materializării propriu-zise a intenției, prin începerea obținerii de venituri din operațiuni taxabile.

Reglementările fiscale în materie [art. 145 alin. (4) și art. 153 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 45 și pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice] stabilesc că **dreptul de deducere se naște din momentul în care intenția poate fi evaluată** pe baza costurilor și/sau investițiilor pregătitoare necesare inițierii activității economice, **deci anterior realizării de operațiuni taxabile**, coroborate, bineînțeles, cu alocarea achizițiilor în acest scop și cu obligația deținerii de facturi corect și complet întocmite.

Din acest punct de vedere, condițiile și formalitățile ce se cer a fi îndeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere sunt cele prevăzute la **art. 145-147** din Codul fiscal **și se evaluează în raport de momentul exercitării acestui drept de către persoana impozabilă**, inclusiv în ceea ce privește condiționarea exercitării acestui drept de momentul manifestării intenției în practică, prin angajarea costurilor și începerea investițiilor pregătitoare inerente realizării obiectului de activitate al persoanei impozabile.

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere pentru TVA aferentă unor bunuri (materiale de construcții), care au fost încorporate în investiția în curs de execuție – construire casă de locuit situat în localitatea

Păuliș,, jud. Arad, cu motivarea că „nu au certitudinea că imobilul ce se construiește va fi destinat în scopul realizării de operațiuni taxabile în sensul art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”.

Această motivație a organelor de inspecție fiscală nu poate fi reținută în confirmarea stării de fapt consemnată în decizia de impunere contestată deoarece **legislația fiscală** în vigoare pe perioada verificată **nu condiționează justificarea deducerii taxei aferenta achizițiilor de momentul realizării propriu-zise a operațiunilor taxabile, ci de dovedirea intenției persoanei impozabile de a utiliza bunurile achiziționate în folosul viitoarelor operațiuni taxabile.** În acest sens, se reține că organele de inspecție fiscală și-au fundamentat neacceptarea exercitării de către petentă a dreptului de deducere a TVA pentru bunurile achiziționate de aceasta (materiale de construcții) pe prevederile art. 146 din Codul fiscal, deși aceste prevederi nu stabilesc exercitarea dreptului de deducere la momentul realizării de operațiuni taxabile, astfel că măsura apare ca nefundamentată din punct de vedere al prevederilor legale.

La dosarul cauzei au fost depuse în probațiune fotocopiile următoarelor documente:

- contractul de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. din **16.10.2013** prin care dl., în calitate de vânzător vinde SC X SRL nuda proprietate a mai multor imobile, printre care și C.F. nr. – Păuliș, constând din teren intravilan, în suprafață de ... mp, situat în intravilanul localității Păuliș, jud. Arad.
- Extras de Carte Funciară pentru Informare din 24.09.2014;
- Autorizația de construire nr. .../06.11.2013 emisă de Primăria Comunei Păuliș, urmare cererii adresate de SC X SRL, prin;
- Comunicare privind începerea execuției lucrărilor, pe numele SC X SRL, înregistrată la Inspectoratul de Stat în Construcții – Direcția Regională în Construcții Vest – Județul Arad sub nr./07.11.2013;
- Legitimația nr. ... eliberată la 29 octombrie 2004 d-lui din care reiese că acesta este calificat în meseria de zidar;
- Situații de lucrări aferente construcției executate de SC X SRL.

Analizând documentele depuse de petentă, rezultă că nuda proprietate a C.F. nr. – Păuliș a fost transferată SC X SRL odată cu perfectarea contractului de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. din 16.10.2013 la Biroul Notarial Public, adică la data de 16.10.2013.

Totodată din analiza contractului de vânzare – cumpărare precizat a rezultat că „obiectul prezentului contract îl constituie și construcția din 2013,

casă de locuit „P+1”, conform Cererii pentru emiterea autorizației de construire anexată și conform Proiectului nr./2013 emis de SC T SRL, anexat, construcție care se va nota în cartea funciară nr. – Păuliș. În acest sens subsemnării și **cesionăm** actualei cumpărătoare (n.n. persoana juridică română SC X SRL), cu titlu oneros, prețul fiind menționat anterior, irevocabil și necondiționat **toate drepturile lor rezultând din autorizația de construire susmenționată, urmând ca la edificarea construcției, aceasta să se noteze pe numele actualei cumpărătoare în baza următoarelor:** Autorizație de construcție, Documentație cadastrală vizată de OCPI, procesul verbal de recepție, Certificate de atestare a edificării construcției – documente care de asemenea se cesionează cu titlu oneros în favoarea actualei cumpărătoare astfel încât construcția să fie notată direct pe numele actualei cumpărătoare.”

Astfel conform condițiilor conținute de clauzele stipulate în contractul de vânzare – cumpărare rezultă că deși documentația depusă la Primăria Păuliș în vederea obținerii autorizației de construire are ca beneficiari două persoane fizice, respectiv și, aceștia au cesionat persoanei juridice SC X SRL, cu titlu oneros, „toate drepturile lor rezultând din autorizația de construire susmenționată”, iar la finalizarea construcției aceasta urmând „să fie notată direct pe numele actualei cumpărătoare.”.

Referitor la faptul că petenta a procedat la edificarea construcției în regie proprie, această modalitate de construire este prevăzută și de legea specială în domeniul construcțiilor, respectiv Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, actualizată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, la art. 37 stipulându-se:

„ART. 37

(1) Persoanele fizice si juridice care realizeaza lucrari de constructii in conditiile prezentei legi au obligatia de a executa integral lucrarile pana la termenul prevazut in autorizatie.

*(2) Lucrarile de constructii autorizate se considera finalizate daca s-au realizat toate elementele prevazute in autorizatie si daca s-a efectuat receptia la terminarea lucrarilor. Efectuarea receptiei la terminarea lucrarilor este obligatorie pentru toate tipurile de constructii autorizate, inclusiv in situatia realizarii acestor lucrari **in regie proprie**. Receptia la terminarea lucrarilor se face cu participarea reprezentantului administratiei publice, desemnat de emitentul autorizatiei de construire.”*

În vederea justificării executării lucrărilor de construcții efectuate la obiectivul înscris în Autorizația de construire nr./06.11.2013 emisă de Primăria Comunei Păuliș, petenta a prezentat în motivarea contestației fotocopia legitimației nr. ... eliberată la 29 octombrie 2004 d-lui din care reiese că acesta este calificat în meseria de zidar, astfel că cele constatate de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestate, respectiv „Din spusele administratorului, lucrările au fost

executate de membrii familiei, organele de inspecție necunoscând faptul că aceștia au cunoștințe în domeniul construcțiilor.” nu mai sunt relevante în cauza dedusă judecării.

Învederăm că în cauza dedusă judecării se are în vedere jurisprudența Curții Europene de Justiție care este direct aplicabilă în sistemul român de drept așa cum de altfel și Curtea Constituțională a României a reținut în Decizia nr. 81/1994 și Decizia 136/1994 că „interpretarea instanței de contencios european în virtutea principiului subsidiarității ... impunându-se și față de instanța de contencios constituțional național”; spre exemplificare Cauza **C-257/11** din 29.11.2012 (SC Gran Via Moinești SRL), din al cărui cuprins cităm:

„20. Trebuie să se amintească faptul că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, dreptul persoanelor impozabile de a deduce din TVA-ul pe care îl datorează TVA-ul datorat sau achitat pentru bunurile achiziționate și serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA-ului instituit prin legislația Uniunii (Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-142/11, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 37 și jurisprudența citată).

21. În această privință, Curtea a apreciat în mai multe rânduri că dreptul de deducere prevăzut la articolul 167 și următoarele din Directiva 2006/112 face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea în special Hotărârea din 21 martie 2000, Gabalfrisa și alții, C-110/98-C-147/98, Rec., p. I-1577, punctul 43, Hotărârea din 15 decembrie 2005, Centralan Property, C-63/04, Rec., p. I-11087, punctul 50, Hotărârea din 6 iulie 2006, Kittel și Recolta Recycling, C-439/04 și C-440/04, Rec., p. I-6161, punctul 47, precum și Hotărârea Mahagében și Dávid, citată anterior, punctul 38).

22. Regimul deducerilor urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților economice pe care le desfășoară. Sistemul comun al TVA-ului garantează, în consecință, perfecta neutralitate a impozitării tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea Hotărârea din 14 februarie 1985, Rompelman, 268/83, Rec., p. 655, punctul 19, Hotărârea din 15 ianuarie 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Rec., p. I-1, punctul 15, Hotărârea Gabalfrisa și alții, citată anterior, punctul 44, Hotărârea din 3 martie 2005, Fini H, C-32/03, Rec., p. I-1599, punctul 25, Hotărârea Centralan Property, citată anterior, punctul 51, precum și Hotărârea Mahagében și Dávid, citată anterior, punctul 39).

23. Din cuprinsul articolului 168 din Directiva 2006/112 rezultă că, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere, este necesar, pe de o parte, ca persoana interesată să fie „persoană impozabilă” în sensul acestei directive și,

pe de altă parte, ca bunurile și serviciile în cauză să fie utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile (a se vedea Hotărârea Centralan Property, citată anterior, punctul 52).

(...)

26. Astfel, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, noțiunea de activitate economică avută în vedere la articolul 9 alineatul (1) din Directiva 2006/112 poate consta în mai multe acte consecutive, iar, printre aceste acte, activitățile pregătitoare, precum achiziționarea mijloacelor de exploatare și, prin urmare, cumpărarea unui bun imobil, trebuie considerate drept activități economice (a se vedea Hotărârea Rompelman, citată anterior, punctul 22, Hotărârea Lennartz, citată anterior, punctul 13, Hotărârea din 29 februarie 1996, INZO, C-110/94, Rec., p. I-857, punctul 15, precum și Hotărârea Fini H, citată anterior, punctele 21 și 22). Orice persoană care îndeplinește acte pregătitoare este, în consecință, considerată drept persoană impozabilă în sensul acestei dispoziții și are dreptul de a deduce TVA-ul (Hotărârea Fini H, citată anterior, punctul 22).

27. Pe de altă parte, cel care efectuează cheltuieli de investiții cu intenția, confirmată de elemente obiective, de a desfășura o activitate economică, în sensul respectivului articol 9 alineatul (1), trebuie să fie considerat drept persoană impozabilă. Prin urmare, acționând într-o astfel de calitate, acesta are, în conformitate cu articolul 167 și următoarele din Directiva 2006/112, dreptul de a deduce imediat TVA-ul datorat sau achitat asupra cheltuielilor de investiții efectuate în considerarea operațiunilor pe care intenționează să le realizeze și care dau naștere dreptului de deducere (a se vedea în acest sens Hotărârea Rompelman, citată anterior, punctele 23 și 24, Hotărârea INZO, citată anterior, punctele 16 și 17, Hotărârea Ghent Coal Terminal, citată anterior, punctul 17, Hotărârea Gabalfrisa și alții, citată anterior, punctul 47, precum și Hotărârea din 8 iunie 2000, Breitsohl, C-400/98, Rec., p. I-4321, punctul 34).

28. Rezultă de aici că achiziționarea bunurilor de către o persoană impozabilă care acționează în această calitate este cea care determină aplicarea sistemului de TVA și, prin urmare, aplicarea mecanismului de deducere. Utilizarea dată unui bun sau unui serviciu ori care este avută în vedere pentru acestea determină numai întinderea deducerii inițiale la care persoana impozabilă are dreptul în temeiul articolului 168 din Directiva 2006/112 și întinderea eventualelor regularizări în perioadele următoare, care trebuie efectuate în condițiile prevăzute la articolul 184 și următoarele din aceeași directivă (a se vedea Hotărârea Lennartz, citată anterior, punctul 15, Hotărârea Ghent Coal Terminal, citată anterior, punctul 18, Hotărârea din 8 iunie 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Rec., p. I-4279, punctul 37, Hotărârea Breitsohl, citată anterior, punctul 35, Hotărârea Centralan Property, citată anterior, punctul 54, Hotărârea din 16 februarie 2012, Eon Aset Menidjmund,

C-118/11, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 57, și Hotărârea din 19 iulie 2012, X, C-334/10, nepublicată încă în Repertoriu, punctul 17).

29. În acest context, Curtea a decis că, în lipsa unor împrejurări frauduloase sau abuzive și sub rezerva unor eventuale regularizări în conformitate cu condițiile prevăzute la articolul 185 din Directiva 2006/112, dreptul de deducere, odată născut, rămâne dobândit chiar și atunci când activitatea economică avută în vedere nu a determinat operațiuni taxabile (a se vedea Hotărârea INZO, citată anterior, punctele 20 și 21, Hotărârea Ghent Coal Terminal, citată anterior, punctele 19-23, Hotărârea Schloßstrasse, citată anterior, punctul 42, Hotărârea din 8 iunie 2000, Midland Bank, C-98/98, Rec., p. I-4177, punctul 22, și Hotărârea Fini H, citată anterior, punctul 22).”

În consecință, având în vedere prevederile art. 216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR/15.01.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/15.01.2015, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit actul administrativ contestat, să procedeze la o nouă verificare, prin reanalizarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri (materiale de construcții), care au fost încorporate în investiția în curs de execuție – construire casă de locuit situat în localitatea Păuliș, cod poștal, jud. Arad, în funcție de natura operațiunilor ce urmează să fie realizate de petentă și de dovezile prezentate de aceasta și în consecință efectuarea unei încadrări complete și motivate a constatărilor având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt și de cele reținute din prezenta decizie.

La reverificare organele de inspecție fiscală vor stabili dacă petenta îndeplinește toate condițiile **de fond** și **de formă** pentru nașterea și exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu dispozițiile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în condițiile în care la fila 3 din contestația formulată petenta a precizat că „pentru toate aceste materiale deținem documente justificative de achiziție precum și dovada plății acestor materiale, aspect necontestat de către organele de inspecție fiscală.”

De asemenea, în considerarea principiului rolului activ în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentei, deși societatea contestată aplică sistemul TVA la încasare în perioada verificată, în cuprinsului raportului de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei atcate, nu a fost făcută nicio referire la justificarea exercitării dreptului de deducere de către petentă și pe

baza documentelor care atestă plata furnizorilor de bunuri, motiv pentru care la reverificare va avea în vedere și acest aspect.

Totodată la reverificare organele de inspecție fiscală se vor pronunța și asupra situațiilor de lucrări depuse de petentă în probațiune, având în vedere că în cuprinsul Referatului cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscală au arătat că „Din analiza acestora am observat faptul că toate aceste documente prezintă data de 20.02.2015 în subsolul paginii.”, urmând a preciza în mod expres dacă sunt conforme, în caz contrar arătând care este norma legală care nu a fost respectată de către petentă, în considerarea dispozițiilor art. 109 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, constatările inspecției fiscale trebuind prezentate „*din punct de vedere faptic și legal*”.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 134, art. 134¹, art. 134², art. 145, art. 146 și art. 147¹, art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 45, pct. 66 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 109, art. 216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. , se

D E C I D E

- desființarea Deciziei de impunere nr. F-AR 7/15.01.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmând ca Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezentul referat și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

- prezenta decizie se comunică la:

- S.C. X S.R.L
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

.....

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.