

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anularea in parte a obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală" nr. (...) in suma de (...) lei ce reprezinta TVA respinsa la rambursare.

In sustinerea contestatiei societatea arata ca organele fiscale au respins de la rambursare TVA in suma de (...) lei aferenta achizitiei "FERMEI 4 ZOOTEHNIE" deoarece ferma a fost achizitionata in IUNIE 2003 (conform contractului de vanzare cumparare) si a realizat primele venituri in luna MAI 2008 (conform facturii) nefiind astfel 5 ani fara ca societatea sa realizeze operatiuni taxabile conform art. 145 al. (2) din Legea nr. 571/2003.

SC (...) solicita rambursarea si a TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si modernizarii "FERMA 4 ZOOTEHNIE" precum si a TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii APARTAMENTULUI nr. 4 deoarece amenajarea si modernizarea este aferenta suprafetei totale a fermei si nu numai spatiului de 50 mp. care a fost dat in comodat conform contractului de comodat.

In contestatie se precizeaza ca amenajarea si modernizariea fermei si apartamentului proprietate a SC (...) SRL s-a efectuat in vederea inchirierii spatiului, nefiind posibila inchirierea intr-un spatiu neamenajat si nemodernizat.

Din aceste motive societatea solicita rambursarea sumei de (...) lei ce reprezinta TVA respinsa la rambursare ce se compune din:

- TVA in suma de (...) lei aferenta achizitiei Fermei nr. 4 (...).
- TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si modernizarii Fermei nr. 4 dedusa in perioada 01.01.2003 - 31.12.2005.
- TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si consolidarii apartamentului nr. 4 din (...), Piata (...) nr. ..., dedusa pana la data de 31.07.2006.

II. Verificarea fiscală a SC (...) SRL a fost efectuata de catre organele de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P. (...) - A.F.P.M. (...) - Inspectie Fiscală ca urmare a solicitarii prin decontul de TVA aferenta trimestrului II 2008 si depus la AFPM sub nr. (...) a rambursarii soldului sumei negative de TVA in suma de (...)lei cu control anticipat.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.01.2003 - 30.06.2008.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca SC (...) SRL Timisoara a cumparat in anul 2002 de la o persoana fizica 1/2 din apartamentul nr. 4 situat in P-ta (...) nr. .. , in baza contractului de vanzare - cumparare autentificat la notariat sub nr. (...) iar cealalta jumatate de apartament a cumparat - o in data de 24.05.2007, in baza contractului de vanzare cumparare autentificat la notariat sub nr. (...).

SC (...) SRL a achizitionat in data de 15.05.2003 de la SCA (...) situata in localitatea (...), jud. (...) constand dintr-un teren cu constructii in suprafata de (...) mp. si a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de (...) lei.

In scopul modernizarii si consolidarii apartamentului nr. 4 situat in P-ta (...) nr. ... , societatea a obtinut autorizatia de construire emisa de catre Primaria (...) sub nr. (...) si respectiv autorizatia emisa de catre C.J.T. (...) sub nr. (...) in vederea executarii lucrarilor de consolidare.

Prin Nota contabila nr. 27 din luna decembrie 2007, a fost majorata valoarea imobilului "Apartament nr. 4 din (...), Piata (...) nr... (...)" cu valoarea amenajarilor si consolidarilor si reparatiilor efectuate la acest imobil in suma de (...) lei.

SC (...) SRL a efectuat lucrari de reparatii si modernizare la urmatoarele cladiri din incinta Fermei nr. 4 din localitatea (...): casa poarta si turnul de apa, racordare si executie instalatie gaz. Pentru aceste lucrari de amenajare - modernizare societatea a obtinut de la Primaria comunei (...) adeverinta nr. (...) prin care se adevereste ca lucrările de reparatii la imobil si turnul de apa nu necesita autorizatie de construire.

Pentru lucrările de instalatii si bransament la reteaua de gaze naturale societatea a obtinut de la Primaria comunei (...) autorizatia de construire nr. (...), a prezentat avizele si autorizatiile emise de institutiile abilitate si a prezentat dovedita ca receptia si proba lucrarilor a fost efectuata de catre personalul special abilitat in acest scop de catre furnizorul de gaze naturale.

Prin Nota contabila nr. 16 din luna decembrie 2006 a fost majorata valoarea imobilului "Ferma 4 (...)" cu valoarea amenajarilor si modernizarilor efectuate la acest imobil in suma de (...) lei.

In anul 2003, in baza contractului de comodat f.nr./26.06.2003, societatea a pus la dispozitia SC (...), in mod gratuit un spatiu situat in imobilul Ferma nr. 4 din (...), jud. (...), spatiu pentru care societatea a dedus TVA aferenta achizitiei si ulterior modernizarii acestuia.

Operatiunea de concesionare de bunuri imobile este o operatiune scutita de TVA fara drept de deducere.

Pana la data de 06.05.2008 societatea nu a utilizat aceste imobile in scopul unor operatiuni taxabile in sensul art. 145 al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

La data de 06.05.2008 societatea a incheiat 2 contracte de inchiriere (nr. ...) si nr. (...) prin care cele doua imobile au fost inchiriate catre SC (...) SRL (...), jud. (...), pentru care a depus notificare privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere la organul fiscal teritorial sub nr. (...), asa cum este prevazut la 141 al. (2) lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In legatura cu TVA in suma de (...) lei dedusa de societate in perioada 01.01.2004 - 31.07.2006 aferenta achizitiilor de bunuri si servicii utilizate pentru amenajarea, modernizarea si consolidarea celor doua bunuri imobile detinute in proprietate, respectiv Ferma nr. 4 (...) si apartamentul nr. . din Piata (...) nr... (...), organele fiscale invoca prevederile art. 161 al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

*"(2) Persoana impozabila care a avut dreptul la deducerea integrala sau parciala a taxei si care, la sau dupa data aderarii, nu opteaza pentru taxare sau anuleaza optiunea de taxare a oricareia dintre operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achizitionat, transformat sau modernizat inainte de data aderarii, prin derogare de la prevederile art. 149, va ajusta taxa, conform normelor."*

In aplicarea prevederilor ar. 161 al. (2) si al. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, la pct. 83 al. (2) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipuleaza urmatoarele:

*"83. (1) Pentru aplicarea art. 161 alin. (2) si (4) din Codul fiscal, persoanele impozabile au obligatia sa ajusteze taxa dedusa pentru bunurile imobile*

achizitionate, construite sau modernizate in ultimii 5 ani, proportional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizata pentru realizarea operatiunilor scutite si proportional cu numarul de luni in care bunul va fi utilizat in regim de taxare. Ajustarea este operata intr-o perioada de 5 ani in cadrul carora bunurile imobile au fost dobandite, incepand cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobandit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrari este operata, de asemenea, intr-o perioada de 5 ani de la data finalizarii fiecarei lucrari de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pentru fiecare an reprezinta o cincime din taxa dedusa aferenta achizitiei, construirii sau modernizarii bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustarii lunare se imparte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusa se calculeaza astfel: din perioada de 5 ani se scade numarul de luni in care bunul imobil a fost utilizat in regim de taxa, rezultatul se inmulteste cu ajustarea lunara. Fractiunile de luna se considera luna intreaga. Taxa nedeductibila obtinuta prin ajustare se inregistreaza din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada fiscală in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de scutire.”

Deoarece societatea a dedus TVA aferenta achizitiei Fermei nr. 4 (...), jud. (...) cat si amenajarilor si consolidarilor efectuate la cele doua imobile detinute in proprietate dar nu a ajustat suma dedusa in conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus, organele fiscale au procedat la ajustarea TVA astfel:

- TVA in suma de (...) lei, aferenta achizitiei Fermei nr. 4 (...) se va ajusta in intregime, avand in vedere ca la data achizitionarii (mai 2003) si pana la data realizarii primei operatiuni taxabile (mai 2008) se implinesc 5 ani fara ca societatea sa realizeze operatiuni taxabile in sensul art. 145 al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Cu suma de 36.575 lei s - a diminuat TVA de rambursat.

-TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si modernizarii Fermei nr. 4 (...) dedusa in perioada 01.01.2003 - 31.12.2005 se ajusteaza cu suma de (...) lei. Cu suma de (...) lei s - a diminuat TVA de rambursat.

-TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si consolidarii apartamentului nr. . din (...), Piata (...) nr..., dedusa pana la data de 31.07.2006 se ajusteaza cu suma de (...) lei. Cu suma de (...) lei s - a diminuat TVA de rambursat.

Organele fiscale precizeaza ca societatea nu a pus la dispozitia inspectiei fiscale o evidenta separata a cheltuielilor efectuate pe cele doua locatii, astfel ca suma de TVA aferenta lucrarilor de amenajare si modernizare a fost repartizata pe cele doua investitii prin estimare, in baza prevederilor art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 rep., in functie de perioada in care aceste cheltuieli au fost angajate, mentiunile facute pe facturi de catre furnizori, contractele incheiate cu furnizorii de servicii etc. .

**III.** Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. (...), biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca societatea a achizitionat in data de 15.05.2003 de la SCA (...), Ferma nr. 4 situata in localitatea (...), jud. (...) constand dintr-un teren cu constructii in suprafata de 51.074 mp. si a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de (...).

Societatea a efectuat lucrari de reparatii si modernizare la casa poarta si turnul de apa, precum si racordare si executie instalatie gaz la Ferma nr. 4 din localitatea (...), jud. (...).

Pentru aceste lucrari de amenajare - modernizare societatea a obtinut de la Primaria comunei (...) adeverinta nr. (...) prin care certifica ca lucrările de reparatii si turnul de apa nu necesita autorizatie de construire.

Pentru lucrările de instalatii si bransament la reteaua de gaze naturale, SC (...) SRL (...) a obtinut de la Primaria comunei (...) autorizatia de construire nr. (...) si a prezentat organelor fiscale avizele si autorizatiile emise de institutiile abilitate precum si dovada ca receptia si proba lucrarilor a fost efectuata de catre personalul special abilitat in acest scop de catre furnizorul de gaze naturale.

SC (...) SRL (...) a dedus TVA in suma de (...) lei aferenta achizitiei si ulterior a dedus TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si modernizarii efectuate in perioada de la data achizitiei pana la data de 31.12.2005 a Fermei nr. 4 (...), in total (...) lei.

In luna decembrie 2006 societatea a majorat valoarea imobilului "Ferma 4 (...)" cu valoarea amenajarilor si modernizarilor efectuate la acest imobil.

Organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca in baza contractului de comodat f.nr./24.06.2003, societatea a pus la dispozitia SC (...) SRL (...), pe perioada iunie 2003 - mai 2008, in mod gratuit un spatiu situat in imobilul Ferma nr. ..din (...), jud. (...), locatie in care comodatarul isi stabeleste sediul social si functioneaza fara intrerupere pana la data inspectiei fiscale.

Facem precizarea ca operatiunea de concesionare de bunuri imobile este o operatiune scutita de TVA fara drept de deducere in conformitate cu prevederile art. 141 al. (2) lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare:

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

*e) arendarea, concesionarea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile".*

Din cele prezentate a rezultat urmatoarele aspecte:

- SC (...) SRL (...) a achizitionat in data de 15.05.2003 - inainte de data aderarii - de la SCA (...), Ferma nr. 4 situata in localitatea (...), jud. (...) si a dedus integral TVA in suma de (...) lei, aferenta achizitiei.

- Societatea a efectuat inainte de data aderarii, in perioada 15.05.2003 - 31.12.2005 amenajari si modernizari la Fermei nr. 4 (...) si a dedus integral TVA in suma de (...) lei.

- SC (...) SRL (...) nu a optat pentru taxarea cu TVA pentru operatiunile efectuate.

Prin acest mod de tratare fiscala a operatiunilor economice desfasurate societatea a incalcat prevederile art. 161 al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare:

*"(2) Persoana impozabila care a avut dreptul la deducerea integrala sau parciala a taxei si care, la sau dupa data aderarii, nu opteaza pentru taxare sau anuleaza optiunea de taxare a oricareia dintre operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achizitionat, transformat sau modernizat inainte de data aderarii, prin derogare de la prevederile art. 149, va ajusta taxa, conform normelor" si pct. 83. (1) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:*

*"83. (1) Pentru aplicarea art. 161 alin. (2) si (4) din Codul fiscal, persoanele impozabile au obligatia sa ajusteze taxa dedusa pentru bunurile imobile achizitionate, construite sau modernizate in ultimii 5 ani, proportional cu partea din fiecare bun imobil care va fi utilizata pentru realizarea operatiunilor scutite si proportional cu numarul de luni in care bunul va fi utilizat in regim de taxare. Ajustarea este operata intr-o perioada de 5 ani in cadrul carora bunurile imobile au fost dobandite, incepand cu data de la care fiecare bun imobil a fost dobandit. Pentru bunurile imobile care sunt modernizate ajustarea taxei deduse aferente acestor lucrari este operata, de asemenea, intr-o perioada de 5 ani de la data finalizarii fiecarei lucrari de modernizare. Pentru ajustare, suma taxei pentru fiecare an reprezinta o cincime din taxa dedusa aferenta achizitiei, construirii sau modernizarii bunurilor imobile. Pentru determinarea ajustarii lunare se imparte fiecare cincime la 12. Suma care nu poate fi dedusa se calculeaza astfel: din perioada de 5 ani se scade numarul de luni in care bunul imobil a fost utilizat in regim de taxa, rezultatul se inmulteste cu ajustarea lunara. Fractiunile de luna se considera luna intreaga. Taxa nedeductibila obtinuta prin ajustare se inregistreaza din punct de vedere contabil pe cheltuieli, precum si in jurnalul pentru cumparari si se preia corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada fiscala in care persoana impozabila incepe aplicarea regimului de scutire."*

La data de 06.05.2008 societatea a incheiat contractul de inchiriere prin care Ferma nr. 4 din (...), jud. (...) a fost inchiriată catre SC (...) SRL (...) jud. (...).

SC (...) SRL (...) a depus notificare privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere la organul fiscal teritorial sub nr. (...), asa cum este prevazut la 141 al. (2) lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare.

Pana la data de 06.05.2008 societatea nu a utilizat acest imobil in scopul unor operatiuni taxabile in sensul art. 145 "Sfera de aplicare a dreptului de deducere" al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare:

*"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile;"*

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea nu a procedat din proprie initiativa la ajustarea TVA aferenta achizitiei imobilului Ferma nr. 4 din Localitatea (...) si la ajustarea TVA aferenta amenajarii si modernizarii la cele doua obiective pe perioada de la data finalizarii lucrarilor de modernizare si pana la data cand societatea a realizat din exploatarea acestora primele venituri taxabile, respectiv luna mai 2008.

In baza reglementarilor legale de mai sus in mod legal organele fiscale au procedat la:

- ajustarea in intreagime a TVA in suma de (...) lei aferenta achizitiei Fermei nr. 4 (...) si au respins de la rambursare TVA in suma de (...) lei.

- ajustarea pe perioada 31.12.2005 - 06.05.2008 (28 de luni) a TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si modernizarii Fermei nr. 4 (...) dedusa in perioada de la data achizitiei pana la data de 31.12.2005, rezultand TVA ajustata in suma de (...) lei cu care s - a diminuat TVA de rambursat.

In baza contractului de vanzare - cumparare autentificat la notariat sub nr. (...), SC (...) SRL (...) a cumparat in anul 2002 de la o persoana fizica 1/2 din apartamentul nr. 4 situat in P-ta (...) nr... (...), iar in baza contractului de vanzare

cumparare autentificat la notariat sub nr. (...) a cumparat si cealalta jumata de apartament.

In scopul modernizarii si consolidarii apartamentului nr...situat in P-ta (...) nr. (...), societatea a obtinut autorizatia de construire emisa de catre Primaria (...) sub nr. (...) si respectiv autorizatia emisa de catre C.J.T. (...) sub nr. (...), in vederea executarii lucrarilor de consolidare.

SC (...) SRL (...) a dedus TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si consolidarii efectuate pana la data de 31.07.2006 a apartamentului nr. 4 din (...), Piata (...) nr....

In luna decembrie 2007 a majorat valoarea imobilului "Apartament nr. 4 din (...), Piata (...) nr... (...) cu valoarea amenajarilor, consolidarilor si reparatiilor efectuate la acest imobil.

La data de 06.05.2008 societatea a incheiat contractul de inchiriere prin care apartamentul nr. 4 situat in P-ta (...) nr... (...) a fost inchiriat catre SC (...)SRL (...)jud. (...).

SC (...) SRL (...) a depus notificare privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere la organul fiscal teritorial sub nr. (...), asa cum este prevazut la 141 al. (2) lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare.

Pana la data de 06.05.2008 societatea nu a utilizat acest imobil in scopul unor operatiuni taxabile in sensul art. 145 "Sfera de aplicare a dreptului de deducere" al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea a efectuat inainte de data aderarii amenajari si modernizari la apartamentul nr. 4 situat in P-ta (...) nr. (...), a dedus integral TVA in suma de (...) lei dar nu a optat pentru taxarea cu TVA pentru operatiunile efectuate.

SC (...) SRL (...) a incalcat prevederile art. 161 al. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completatile ulterioare si pct. 83. (1) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea nu a procedat din proprie initiativa la ajustarea TVA aferenta amenajarii si consolidarii apartamentului nr...din (...), Piata (...) nr..., pe perioada de la data finalizarii lucrarilor de modernizare si pana la data cand societatea a realizat din exploatarea acestuia primele venituri taxabile, respectiv luna mai 2008.

In baza reglementarilor legale de mai sus in mod legal organele fiscale au procedat la ajustarea pe perioada 31.07.2006 - 06.05.2008 (21 de luni) a TVA in suma de (...) lei aferenta amenajarii si consolidarii apartamentului nr... din (...), Piata (...) nr..., dedusa pana la data de 31.07.2006 rezultand TVA ajustata in suma de (...) lei cu care s- a diminuat TVA de rambursat.

SC (...)SRL (...) sustine ca amenajarea si modernizariea fermei si apartamentului, ambele proprietate a SC (...) SRL s-a efectuat in vederea inchirierii spatiului, nefiind posibila inchirierea intr-un spatiu neamenajat si nemodernizat.

Argumentul societatii nu conduce la solutionarea favorabila a contestatiei intru - cat organele fiscale au efectuat ajustarea TVA numai pe perioada de la data finalizarii lucrarilor de modernizare la cele doua obiective si pana la data la care a obtinut primele venituri taxabile, respectiv luna mai 2008.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea nu a pus la dispozitia inspectiei fiscale o evidenta distincta a cheltuielilor efectuate cu lucrările de amenajare si modernizare pe cele doua locatii, astfel ca in mod legal organele

fiscale au procedat la repartizarea pe cele doua investitii prin estimare, in baza prevederilor art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 rep. in functie de perioada in care aceste cheltuieli au fost angajate, mentiunile facute pe facturi de furnizori, contractele incheiate cu furnizorii de servicii etc. .

Pentru considerentele aratare in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

## D E C I D E

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de (...) lei ce reprezinta TVA respinsa la rambursare ce se compune din:

- TVA in suma de (...) lei, aferenta achizitiei Fermei nr. 4 (...)
- TVA in suma de (...) lei, aferenta amenajarii si modernizarii Fermei nr. 4 (...)
- TVA in suma de (...) lei, aferenta amenajarii si consolidarii apartamentului nr... din (...), Piata (...) nr....

2) prezenta decizie se comunica la:

- SC (...) SRL (...)
- A. F.P. (...) - Inspectie fiscala

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul (...).

**DIRECTOR EXECUTIV  
Dr. (...)**

