

**DECIZIA nr. 249 din 26.03.2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/19.08.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia sector 1 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/14.08.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/19.08.2014, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, prin imputernicit PDA, cu sediul in Bucuresti, sos. B - P, nr. , C 3, p, sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x/08.08.2014, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, ambele comunicate sub semnatura in data de 10.07.2014, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de t lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de t lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **y lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

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

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. F-S1 x/09.07.2014 cu privire la ajustarea TVA in suma de y ron.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

- detine un teren in mun. Brasov, asa cum se mentioneaza in certificatul de urbanism nr. x/07.11.2007, cu destinatia de zona mica industrie, depozite, prestari servicii;

- este autorizata sa execute lucrari de constructie pentru Complexul Comercial „R S P” si organizare santier, in baza autorizatiei de constructie nr. x/21.08.2008;

- impreuna cu RP SRL (in calitate de proprietari) a incheiat contractul de inchiriere nr. x/25.07.2007, conform prevederilor contractuale obligandu-se sa construiasca centrul comercial;

- datorita situatiei economice nefavorabile contractul a fost reziliat prin acordul de reziliere din data de 27.05.2010;

- intentia societatii este de a folosi lucrarile de infrastructura subterana si de suprastructura pentru proiectul unui Parc industrial, logistic, depozitare, birouri;

- pe parcursul inspectiei fiscale a depus notificarea privind inchirierea in regim de taxare a bunurilor imobile la data finalizarii.

Contestatarul considera ca in mod eronat, organele de inspectie fiscala au ajustat TVA aferenta proiectului imobiliar avand in vedere urmatoarele:

1. Societatea indeplineste conditiile impuse de art.145, art.146 si art.155 din Codul fiscal si pct.45 din Normele metodologice si de legislatia europeana pentru deducerea TVA aferenta achizitiilor efectuate pentru dezvoltarea Complexului Comercial R S P nefiind contestate de autoritati:

- achizitiile au fost realizate in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile – inchirierea spatiilor din Complexul Comercial, intentia fiind demonstrata prin achizitia terenului, obtinerea avizelor pentru constructie, a autorizatiei de construire, incheierea contractului de inchiriere;

- pana in acest moment nu exista o decizie de abandonare a proiectului imobiliar intentia societatii fiind de a folosi infrastructura subterana si suprastructura pentru reproiectarea unui nou concept: Parc industrial si logistic, depozitare, birouri etc.;

- chiar in situatia in care o investitie nu mai genereaza operatiuni taxabile din motive independente de vointa persoanei impozabile dreptul de deducere a TVA aferenta investitiei se pastreaza (cazul C-37/95 Ghent Coal);

- detine documente suficiente pentru a demonstra ca lucrarile de constructii au fost efectiv prestate: procese verbale de receptie, de predare-primire, borderouri de lucrari.

2. Depunerea cu intarziere a notificarii nu trebuie sa anuleze dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare a operatiunii de inchiriere a imobilului, conform art.141 alin.3 optiunea exercitandu-se de la data inscrisa in notificare, fara a fi impusa o limitare pentru taxarea retroactiva a unor operatiuni. In acest sens sunt relevante concluziile CEJ in cazul C-184/04, cazuri similare fiind prezentate in deciziile nr.77/2008 si nr.57/2010, astfel ca optiunea de taxare trebuie sa fie valabil exercitata chiar daca notificarea a fost depusa ulterior momentului demararii proiectului.

3. Societatea nu are obligatia de a ajusta taxa dedusa pentru constructia imobilului, dreptul de deducere fiind in legatura cu achizitiile de bunuri si servicii, fiind nefondata motivatia organelor de control privind incetarea proiectului R S P si nelegala incadrarea in prevederile art.149 alin.4 lit.d din Codul fiscal fara existenta documentelor care sa ateste ca bunul de capital si-a incetat existenta.

In raport de prevederile art.149 alin.3 din Codul fiscal, echipa de control nu si-a justificat decizia privind inceputul perioadei de ajustare, constructia nefinalizata neputand fi incadrata la niciunul din motivele enuntate la acest articol.

Pentru motivele aratate, SC X SRL solicita admiterea contestatiei si desfiintarea partiala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, As1FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- TVA stabilita suplimentar in suma de t lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de t lei
- TVA aprobata la rambursare in suma de t lei

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL are ca principal obiect de activitate "Dezvoltare (promovare) imobiliara" – cod CAEN 4110.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AS1FP a efectuat inspectie fiscala partiala la SC X SRL, din punct de vedere al TVA, pentru perioada 01.10.2008-30.09.2013, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. x/25.10.2013, in suma de t lei, cu control anticipat.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014 s-au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- TVA stabilita suplimentar in suma de t lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de t lei
- TVA aprobata la rambursare in suma de t lei

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

*Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea dreptului de deducere a TVA pentru achizitii efectuate in vederea realizarii unui proiect imobiliar abandonat, in conditiile in care persoana impozabila nu a adus dovezi care sa probeze ca nefinalizarea procesului investitional s-a datorat unor motive obiective ce nu depind de vointa sa.*

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014 organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada verificata, SC X SRL a dedus TVA aferenta achizitiilor efectuate in vederea realizarii obiectului de activitate.

In anul 2008, societatea a demarat efectuarea lucrarilor de dezvoltare a unui parc de retail „RSP”, pe terenul propriu aflat in orasul Brasov, pentru care a obtinut autorizatia de construire nr.x din data de 21.08.2008, a carei valabilitate a incetat in data de 21.08.2009.

In baza autorizatiei nr.x au fost executate lucrari de infrastructura subterana (retele de canalizare) si lucrari de suprastructura (stalpi si grinzi prefabricate).

SC X SRL a incheiat contractul de inchiriere nr. x/25.07.2007 cu C Romania, reziliat prin Acordul de reziliere din data de 27.05.2010 din vina societatii contestatoare, aceasta fiind obligata la plata despagubirilor, conform clauzelor contractuale, achitate cu ordin de plata in baza facturii nr. CARR /x/28.06.2010.

Societatea a depus notificarea privind taxarea operatiunii de inchiriere in timpul inspectiei fiscale, respectiv in data de 13.06.2014, pentru terenul aflat in orasul Brasov, in scris in cartea funciara, cu mentiunea: „notificarea este facuta inainte de inchiriere.”

Intrucat proiectul pentru care s-au efectuat achizitiile nu a fost finalizat din vina societatii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu a fost justificata intentia de a realiza operatiuni cu drept de deducere, avand in vedere incetarea valabilitatii autorizatiei de construire si faptul ca nu a fost reinnoita, rezilierea contractului de inchiriere si faptul ca pana la sistarea proiectului nu a fost notificata operatiunea de inchiriere a bunului imobil.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au ajustat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor reprezentand: servicii de proiect management, documentatie obtinere avize, lucrari proiectare, organizare santier, executie foraje, studii de piata, exercitat initial in perioada 2007-2009, in suma de y lei, prin aplicarea prevederilor art. 149 alin.1 din Codul fiscal.

**In drept**, potrivit art. 145 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada verificata:

**Art. 145.** – (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

**a) operatiuni taxabile;** [...].

(4) *In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153.*

**Art. 149.** – (1) În sensul prezentului articol:

**a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 3, a căror durată normală de funcționare este egală sau mai mare de 5 ani,** precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a

acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

[...]

**d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.**

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a)-d):

[...]

*b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.*

**(3) Perioada de ajustare începe:**

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;

b) *de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;*

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil transformat sau modernizat, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizări, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior aderării.

**(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:**

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;  
3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

**d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazurilor în care se dovedește că respectivul bun de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;**

e) în cazurile prevăzute la art. 138.

**(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:**

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează de persoanele impozabile care au aplicat pro rata de deducere pentru bunul de capital. Ajustarea reprezintă o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial și se efectuează în ultima perioadă fiscală a anului calendaristic, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2);

**c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare obligația ajustării;**

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevăzute în norme.

**(5<sup>1</sup>) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.**

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se

poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă. “

Prevederi asemănătoare au existat pe parcursul întregii perioade verificate.

*Din dispozițiile legale sus-citate rezulta ca dreptul de deducere pentru bunurile de capital este supus ajustării în situația în care acesta nu este folosit integral pentru activități care dau dreptul de deducere integrală.*

Având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în scopul aplicării uniforme și respectării acquis-ului comunitar în domeniul TVA, se reține că jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să sustină intenția declarată a persoanei** în cauza de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile. În cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura o anumită activitate economică, de fapt cu intenția de a obține bunuri proprii pentru care se poate obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe declarații false.

Totodată, potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție, persoana impozabilă ce acționează ca atare are dreptul să deducă TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării unui proces investitional, și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile. Dreptul de deducere rămâne dobândit când, **din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa**, persoana impozabilă nu s-a folosit

niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In speta, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea dreptului de deducere exercitat initial de SC X SRL pentru achizitiile destinate realizarii unui proiect imobiliar, pe motiv ca investitia nu a fost finalizata, iar societatea nu a justificat intentia de a desfasura operatiuni taxabile, avand in vedere incetarea valabilitatii autorizatiei de construire si lipsa reînnoirii acesteia, rezilierea contractului de inchiriere a spatiului care a facut obiectul contractului de inchiriere cu C Romania si nedepunerea notificarii privind taxarea operatiunii de inchiriere.

Din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

1. Societatea detine un teren in Brasov, conform certificatului de urbanism nr. x/07.11.2007, cu destinatia de zona mica industrie, depozite, prestari servicii.

In baza autorizatiei de constructie nr. x/21.08.2008 privind dezvoltarea unui parc de retail sub denumirea „RSP” au fost executate lucrari de infrastructura subterana - retele de canalizare si lucrari de suprastructura – stalpi si grinzi prefabricate.

2. In data de 25.07.2007, intre SC L B V SRL (actuala SC X SRL) si SC R SRL, in calitate de proprietari si SC C SRL, in calitate de chirias, a fost incheiat contractul de inchiriere nr. x.

Conform pct.1.1 – Obiectul contractului: Proprietarul da in chirie Chiriasului prin prezentul Contract, iar Chiriasul ia in chirie de la Proprietar spatiul descris la Articolul 2.1 (...) conform prevederilor Articolului 3.6 (...).

Conform pct.2.1 – Spatiul

- (i) Hypermarketul, cu o suprafata totala de aproximativ 12.631 m.p., din care zona de vanzari este aproximativ 7.500 m.p., situat in parterul Centrului Comercial;
- (ii) Curtea pentru Servicii, cu o suprafata de aproximativ 3.200 m.p. ce urmeaza a fi utilizata ca si curte pentru servicii, situata in exteriorul Centrului Comercial si destinatia uzului exclusiv al Hypermarketului, si
- (iii) un numar de 800 de locuri de parcare (...), care nu vor fi delimitate si separate de celelalte locuri de parcare (...).

Conform pct.3.6 – Optiunea de reziliere: In cazul unei astfel de rezilieri, Proprietarul nu poate solicita Chiriasului si nici Chiriasul nu poate solicita Proprietarului plata unei despagubiri, cu exceptia cazului in care rezilierea se datoreaza culpei Chiriasului sau, respectiv Proprietarului, ca urmare a neindeplinirii obligatiilor asumate la articolele 3.2 au 3.3 (...).

Conform pct.9.1.3 – Chiria minima: Chiriasul va plati Proprietarului o chirie minima de 6,5euro/m.p. (...), fara TVA. (...).



3. Prin Acordul de reziliere incheiat in data de 27.05.2010 a fost reziliat contractul de inchiriere nr. x/25.07.2007, iar X a achitat despagubiri conform clauzelor contractuale, prin ordin de plata, in baza facturii CARR/x/ 28.06.2010, in suma de x euro (x lei).

4. Prin Nota explicativa nr. /10.06.2014 prezentata in timpul inspectiei fiscale, urmare solicitarii organelor de inspectie fiscala referitoare la intentia de continuare a proiectului cu C Romania, existenta notificarii inchirierii, prelungirii autorizatiei de construire, SC X SRL mentioneaza urmatoarele:

„Autorizatia nu a fost prelungita. (...). Proiectul nu a fost trecut in conservare. (...).

Nu au fost incheiate alte contracte de valorificare sau inchiriere. (...)

In prezent societatea a decis reproiectarea cu un concept nou de folosinta propusa: Parc industrial si logistic, depozitare, birouri, imprejmuire, operatiuni cadastrale. (...)

Nu exista nicio aprobare/decizie de sistare sau abandonare a proiectului imobiliar semnata de administratorii societatii. (...) momentan s-a decis reproiectarea unui concept si transformarea proiectului intr-un parc industrial si logistic (...)

Societatea nu a depus notificare privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Codul fiscal pana la data rezilierii contractului de inchiriere pentru viitorul chirieas SC C Romania SRL, intrucat constructia nu era finalizata iar inchirierea efectiva nu putea avea loc. (...) intentia a fost, conform contractului, ca societatea sa factureze cu TVA chiria, inasa contractul a fost reziliat inainte ca acesta sa isi produca efectele.”

5. In timpul inspectiei fiscale, SC X SRL a inregistrat la As1FP sub nr. x/13.06.2014 Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Codul fiscal, potrivit careia:

- bunurile imobile pentru care se aplica optiunea: Jud. Brasov, Oras Brasov, Bd. Grivitei, nr. FN, teren inscris in cartea funciara (...);

- data de la care se opteaza pentru taxare: data deschiderii oficiale a proiectului „RSP” aflat in dezvoltare; notificarea este facuta inainte de inchiriere conform prevederilor punctului 38 alin.(3) si a punctului 45 alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul Fiscal.”

Avand in vedere cele mai sus prezentate nu pot fi retinute argumentele contestatarei din urmatoarele considerente:

1. Referitor la invocarea dreptului de deducere a TVA aferenta investitiilor efectuate in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile:

Contrar motivatiei invocate de societate prin contestatie, **organele de inspectie fiscala nu au pus in discutie dreptul de deducere exercitat initial prin prisma intentiei reclamate** – realizarea unui proiect imobiliar – **ci faptul ca aceasta intentie nu a fost materializata**, achiziitiile nemaifiind utilizate in scopul initial declarat prin renuntarea la proiect. De asemenea, concluziile formulate prin

contestatie **sunt vadit eronate si fara nicio legatura cu situatia retinuta prin raportul de inspectie fiscala, organele fiscale nementionand niciunde** ca societatea nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere pe motiv ca la momentul verificarii achizitiile nu sunt destinate utilizarii de operatiuni taxabile.

Astfel, constatarea organelor de inspectie, cu consecinta fiscala pentru societate, este schimbarea intentiei initiale prin abandonarea proiectului imobiliar, iar temeiul de drept il reprezinta art. 149 din Codul fiscal prin ajustarea dreptului de deducere si nicidecum neindeplinirea unor conditii si formalitati in raport de art.145, art.146 si art.155 din Codul fiscal, asa cum eronat sustine societatea prin concluziile formulate.

Dimpotriva, in raport de dispozitiile legale antecitate si jurisprudenta comunitara in materie de TVA, pentru pastrarea dreptului de deducere exercitat initial, **societatea contestatoare trebuia sa dovedeasca ca abandonarea proiectului de investitie s-a datorat unor motive obiective, care nu depind de vointa sa.** Or, contestatoarea **nu a prezentat nicio dovada** din care sa rezulte intentia societatii este de a continua realizarea proiectului imobiliar prin reproiectarea unui alt concept: Parc industrial si logistic, depozitare, birouri, potrivit sustinerilor din contestatie, astfel incat sa demonstreze ca abandonarea investitiei este datorata unor circumstante dincolo de vointa sa.

Aceasta, cu atat mai mult cu cat s-a afirmat ca "nu exista o decizie de abandonare a proiectului imobiliar semnata de administratorii societatii", ceea ce implica, in mod logic, faptul ca decidentii societatii au luat deciziile pe baza de elemente concrete, evaluabile, nu pe simple perceptii.

De asemenea, se retine si faptul ca, in plan real, fiecare afacere a fost afectata in mod diferit, dovada fiind ca nu toate afacerile imobiliare au fost sistate in aceasta perioada, astfel ca existenta unei situatii economice nefavorabile nu reprezinta o prezumtie absoluta a imposibilitatii derularii oricarui proiect imobiliar si, implicit, a circumstantelor ce nu depind de vointa persoanei impozabile.

2. Referitor la depunerea cu intarziere a notificarii privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Codul fiscal:

Depunerea in timpul inspectiei fiscale a Notificarii privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.2 lit.e din Codul fiscal, avand inscris la pct.5 „Bunurile imobile pentru care se aplica optiunea: jud. Brasov, Oras Brasov, Bd. Grivitei, nr.FN, teren inscris in cartea funciara (...)”, iar la pct.4 <<Data de la care se opteaza pentru taxare: data deschiderii oficiale a proiectului „R S P” aflat in dezvoltare; notificarea este facuta inainte de inchiriere conform prevederilor punctului 38 alin. (3) si a punctului 45 alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VI din Codul fiscal” reprezinta un document pro cauza, cata vreme:

- autorizatia de construire a bunului imobil si-a incetat valabilitatea inca din anul 2009 nefiind prelungita/reinnoita;

- exista un acord privind rezilierea contractului de inchiriere urmata de plata daunelor pentru neindeplinirea de catre contestatara a obligatiilor contractuale.

Se retine ca, depunerea in timpul inspectiei fiscale a notificarii privind optiunea de taxare a inchirierii nu a constituit motivul principal de ajustare a dreptului de deducere, acesta fiind acordat pentru anii 2007, 2008 si 2009, respectiv la data achiziitiilor cand au fost indeplinite conditiile de exercitare a acestui drept, ci existenta elementelor mentionate anterior, care au condus la concluzia organelor de inspectie fiscala privind renuntarea la proiectul imobiliar, fara sa fie adusa nicio proba referitoare la existenta intentiei de continuare a proiectului imobiliar „R S P”.

Rezulta ca, in raport de motivatiile aduse prin contestatia formulata, invocarea unor concluzii din jurisprudenta comunitara in materie de TVA, altminteri corecte, **este insuficienta in masura in care contestatoarea nu a prezentat si dovezi** din care sa reiasa ca, desi a abandonat investitia initiala, dreptul de deducere exercitat initial poate fi pastrat datorita circumstantelor ce nu au depins de vointa societatii, desi potrivit art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**”Art. 206. – (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:**

[...]

**d) dovezile pe care se intemeiaza.”**

Prin urmare, in raport de cele anterior retinute, contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nedovedita cu documente din care sa reiasa ca indeplineste cerintele legale in vederea pastrarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta proiectului imobiliar abandonat.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 145 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, jurisprudenta CEJ, art. 206 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata SC XSRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S1 x/09.07.2014, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul As1FP pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel Bucuresti.

