

## **D E C I Z I A nr.**

privind solutionarea contestatiei formulata de SC SRL cu sediul social in, Cod de Inregistrare Fiscala RO

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP a fost sesizat de DGFP SAF - AIF prin adresa nr.2483/07.07.2009 inregistrata la DGFP sub nr.24387/09.07.2009, cu privire la contestatia formulata de SC SRL cu sediul social in.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, inregistrata sub nr. si a masurilor din Raportul de inspectie fiscala inregistrat la DGFP SAF - AIF sub nr.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207, alin.1 din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul IX si este autentificata prin semnatura reprezentantului legal si stampila unitatii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art.209 din OG nr.92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale.

DGFP prin Biroul Solutionarea Contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

Perioada analizata in Raportul de inspectie fiscala este 25.06.2007 - 31.12.2008 .

**I.** Prin contestatia formulata petenta solicita urmatoarele:

Anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. emisa de DGFP SAF - AIF si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. unde s-a stabilit TVA suplimentara de plata in suma de lei.

Emiterea de catre DGFP SAF - AIF a unei noi decizii prin care sa se recunoasca dreptul societatii de a deduce integral TVA in suma de lei aferenta achizitiei imobilului, ce face obiectul contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.

Rambursarea sumei de lei, TVA deductibila aferenta achizitiei terenului ce face obiectul contractului de vanzare-cumparare mai sus mentionat si TVA deductibila aferenta cheltuielilor angajate cu demararea proiectului investitional.

In fapt,

- obiectul de activitate al SC SRL din este “ *Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii* ” cod;

- societatea a achizitionat de la SC SRL un teren inscris in Cartea Funciara sub nr. la pretul de euro + TVA echivalentul sumei de lei, pentru care s-a emis factura fiscala seria;

- terenul de mai sus a fost achizitionat cu scopul edificarii unui ansamblu rezidential cu spatii comerciale S+P+5-9E pentru care au fost angajate costuri si investitii pregatitoare constructiei;

- societatea a dovedit asa cum prevad dispozitiile Codului fiscal ca scopul dezvoltarii proiectului imobiliar este de vanzare in regim de taxare si de obtinere de profit ceea ce da dreptul de rambursare a TVA achitat pentru achizitionarea terenului;

- potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) si f) din Codul fiscal societatea a depus notificari cu optiunea de taxare atat pentru inchirierea cat si pentru vanzarea apartamentelor;

- din textul de lege nu rezulta ca optiunea de taxare se poate depune numai dupa ce imobilul este intabulat;

- organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea nu indeplineste conditiile prevazute de art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta terenului achizitionat), desi s-a demonstrat ca toate achizitiile sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile;

- din documentele puse la dispozitie rezulta ca facturile de achizitie cuprind toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) si indeplinesc conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal;

- in situatia in care societatea ar realiza ulterior operatiuni scutite fara drept de deducere se va face ajustarea TVA conform prevederilor art.149 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal respectiv punctul 39 alin.(7) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

**II.** In fapt prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- SC SRL din a achizitionat un teren intravilan de la SC SRL din in suprafata de situat in, cu factura nr. in valoare de lei din care TVA in suma de lei, inscris in CF nr. (aflat in proprietatea societatii, fara inscrieri privitoare la sarcini);

- din verificarea incrucisata efectuata in baza art.3 din OMFP nr., rezulta ca factura nr. in suma de lei din care TVA in suma de 894.510 lei, emisa

de SC SRL din, a fost inregistrata in jurnalul de vanzari, balanta de verificare si decontul de TVA intocmite pentru luna iunie 2008, iar cu privire la obiectivul de investitie, pe terenul situat in, nu erau demarate lucrari de constructii;

- in perioada supusa inspectiei fiscale societatea nu a obtinut venituri din exploatare teren conform obiectului de activitate sau alte venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- la data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare nu se cunostea destinatia achizitiilor efectuate iar in temeiul art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- avand in vedere ca la data achizitiei terenului nu se cunostea cu certitudine destinatia acestuia, in conformitate cu prevederile art.147 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal TVA in suma de lei este nedeductibila fiscal, astfel: suma de lei reprezinta TVA inscrisa in factura nr. (achizitie teren); suma de lei reprezinta TVA inscrisa in factura nr. (proiect aferent terenului achizitionat); suma de lei reprezinta TVA inscrisa in factura nr. (imprejmuire teren);

- din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca in perioada 25.06.2007 - 31.12.2008 societatea nu a obtinut venituri aferente obiectului de activitate sau alte venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care prevede urmatoarele: ” *Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile(...)* ”;

- societatea nu a desfasurat de la infiintare pana la data de 31.12.2008 operatiuni impozabile din punct de vedere a TVA (conform art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), nu a avut si nu are nici un angajat de la infiintare si pana la data prezentei inspectii fiscale si nu a inregistrat venituri care sa conduca la existenta unei activitati economice asa cum prevede art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- conform prevederilor art.147, alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata, astfel:

“ *Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza*

*intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata”;*

- se face mentiunea ca la data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare societatea nu a putut face dovada activitatii pe care urmeaza sa o desfasoare ca urmare a achizitionarii terenului si care sa duca la operatiuni taxabile;

- din RIF rezulta ca societatea a depus la organul fiscal Notificarea nr.54684/05.03.2009 in care opteaza pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, incepand cu data de 01.05.2008 pentru terenul situat in

- organul de inspectie fiscala precizeaza ca la data de 01.05.2008 societatea petenta nu avea in proprietate terenul de mai sus acesta fiind achizitionat in data de 04.06.2008 (aceasta notificare fiind eronata );

- avand in vedere ca societatea la data solicitarii rambursarii sumei negative a TVA nu desfasoara operatiuni taxabile si in consecinta nu are dreptul de deducere a TVA, spetei ii sunt aplicabile prevederile punctului 39 alin.(6) si (7) din Normele Metodologice privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004;

- la alin. (6) sunt prevazute urmatoarele:” *In cazul in care optiunea prevazuta la alin. (1) se exercita de catre o persoana impozabila care nu a avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului ce face obiectul optiunii, aceasta persoana impozabila va efectua o ajustare in favoarea sa in conformitate cu prevederile art. 149 din Codul fiscal, daca bunul se afla in cadrul perioadei de ajustare”.*

- la alin. (7) sunt prevazute urmatoarele:” *Orice persoana impozabila care aplica regimul de scutire prevazut de art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal si care a avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului imobil va efectua ajustarea taxei deduse conform art. 149 din Codul fiscal, daca bunul se afla in cadrul perioadei de ajustare.”*

**III.** Avand in vedere constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de contestator si de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, organul de solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

Prin contestatia formulata societatea petenta solicita anulara deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. emisa de DGFP SAF - AIF si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. unde s-a stabilit TVA suplimentara de plata in suma de lei.

In contestatie se arata urmatoarele:

- societatea a achizitionat de la SC SRL din un teren de constructii intravilan situat in, in suprafata de mp, inscris in Cartea Funciara sub nr. la pretul de euro + TVA echivalentul sumei de lei din care TVA in suma de lei, pentru care s-a emis factura fiscala seria nr.;

- terenul de mai sus a fost achizitionat cu scopul edificarii unui ansamblu rezidential cu spatii comerciale S+P+5-9E pentru care au fost angajate costuri si investitii pregatitoare constructiei;

- ca urmare a celor de mai sus societatea a solicitat rambursarea TVA in suma de lei, astfel:

\* TVA aferenta terenului achizitionat in suma de lei, inscrisa in factura nr. ;

\* TVA proiect aferent terenului achizitionat in suma de lei, inscrisa in factura nr.

\* TVA in suma de lei aferenta imprejmuirii terenului, inscrisa in factura nr.

Din analiza dosarului contestatiei rezulta urmatoarele:

- prin Raportul de inspectie fiscala nr. si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. organele de inspectie fiscala au considerat ca TVA in suma de lei este nedeductibila avand in vedere ca la data achizitiei terenului nu se cunostea cu certitudine destinatia acestuia;

- la solicitarea DGFP, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP au verificat incrucisat realitatea investitiei situata pe terenul din prin deplasarea la fata locului asa cum prevede Metodologia de inspectie fiscala a TVA nr. (privind rambursarea TVA la obiectivele de investitie); din procesul - verbal nr. rezulta ca la data efectuarii controlului incrucisat (11.05.2009) pe terenul din **nu erau demarate lucrari** de constructii;

- din Raportul de inspectie fiscala intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP rezulta ca in perioada supusa inspectiei fiscale partiale in vederea rambursarii TVA care a cuprins perioada 25.06.2007

- 31.12.2008, societatea nu a obtinut venituri din exploatare teren conform obiectului de activitate "*Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii*" cod CAEN sau alte venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA, prin urmare la data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare nu

se cunoaste destinatia achizitiilor efectuate iar societatea nu a avut nici un angajat de la infiintare si pana la data finalizarii inspectiei fiscale;

- societatea petenta a depus la organul fiscal Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141alin.(2) lit.e) in care se opteaza pentru taxarea operatiunilor incepand cu data de 01.05.2008 (pentru terenul situat in);

- la data de 01.05.2008, SC SRL cu sediul social in nu avea in proprietate terenul de mai sus acesta fiind achizitionat in data de 04.06.2008 cu factura seria

Organul investit in solutionarea contestatiei concluzioneaza urmatoarele:

- societatea petenta nu a desfasurat de la infiintare pana la data de 31.12.2008 (perioada supusa inspectiei fiscale) operatiuni impozabile din punct de vedere a TVA potrivit art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si nu are nici un angajat de la infiintare pana la finalizarea inspectiei fiscale;

- societatea nu a inregistrat venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA si sa conduca la existenta unei activitati economice asa cum prevede art.127alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ (...) *activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, (...)* ” ;

- societatea nu a respectat obiectul de activitate care presupune realizarea veniturilor din exploatare teren cod CAEN 6810“ *Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii* ” ;

- la data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare societatea nu cunoaste destinatia achizitiilor efectuate ceea ce demonstreaza ca terenul achizitionat nu a fost destinat utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, asa cum prevede art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

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

Conform prevederilor art.147, alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal societatea avea obligatia sa evidentieze achizitiile la care nu se cunoaste destinatia intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii sa se deduca pe baza de pro-rata:

*“ Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiaza intr-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata”.*

- societatea petenta a anexat la dosarul contestatiei Autorizatia de construire nr. prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru un bloc de locuinte cu spatii comerciale la parter S+P+5-9E situat in localitatea; termenul de valabilitate al autorizatiei era de 12 luni de la data emiterii, respectiv de la 23.04.2007 pana la 23.04.2008, interval de timp in care trebuiau incepute lucrarile de executie autorizate;

- din cele aratate mai sus rezulta ca termenul de finalizare a lucrarilor nu a fost respectat iar la data vanzarii terenului, respectiv 04.06.2008 autorizatia de construire si-a pierdut valabilitatea;

- din procesul - verbal de control incrucisat nr.43899/11.05.2009 rezulta ca lucrarile de constructii pe terenul situat in nr. **nu au fost demarate** nici la data **de 11.05.2009**;

- cu toate acestea societatea a depus la organul fiscal Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141alin.(2) lit.e) in care se opteaza pentru taxarea operatiunilor incepand cu data de 01.05.2008 pentru: “ *Imobil situat in compus din teren intravilan, unde se va edifica un bloc de locuinte cu spatii comerciale la parter S+P+5-9E* ”;

- aceasta notificare se refera la optiunea de taxare a operatiunii prevazuta la art.141alin.(2) lit.e) din Codul fiscal respectiv: ” *arendara, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile* ”;

- avand in vedere ca la data de 01.05.2008 societatea petenta nu avea in proprietate terenul de constructie mentionat mai sus acesta fiind achizitionat in data de 04.06.2008 cu factura Seria iar lucrarile de construire pentru un bloc de locuinte cu spatii comerciale la parter S+P+5-9E nu au fost demarate nici la data de 11.05.2009 (data verificarii incrucisate), petenta nu putea arenda, concesiunea sau inchiria bunuri imobile (terenuri si/sau constructii

- contestatoarea arata ca s-au depus notificari potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) si f) din Codul fiscal cu optiunea de taxare atat pentru inchirierea cat si pentru vanzarea apartamentelor;

- in dosarul contestatiei se regaseste doar notificarea privind optiunea de taxare care se refera la: ”*arendara, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile*” prevazuta la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal;

- prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se refera la operatiuni privind livrarea constructiilor sau terenurilor “*livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui teren*” prin exceptie : “*scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil.*” ;

- prin urmare nu poate fi vorba de scutire de taxa, livrarea unei constructii noi sau a unui teren construibil fiind operatiune taxabila, cu conditia ca livrarea sa respecte prevederile punctului 3 al art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003, modificata, care prevede:

“*livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz (...)*”.

- pana la finalizarea inspectiei fiscale societatea petenta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nu a completat dosarul contestatiei cu alte documente legate de construirea obiectivului de investitie si anume: certificatul de urbanism, prelungirea valabilitatii autorizatiei de construire, proiectul obiectivului de investitie (bloc de locuinte cu spatii comerciale la parter S+P+5-9E), schite teren si constructii, procese verbale de receptie partiala, contract de antrepriza executie lucrari, contract de proiectare, antecontracte de vanzare - cumparare incheiate cu beneficiarii/clientii, balanta de verificare din care sa rezulte valoarea investitiei (soldul contului 231 “*Investitii in curs de executie*”), etc, aceste documente fiind relevante in sustinerea spetei.

Avand in vedere ca bunurile achizitionate respectiv teren de constructie, proiect aferent terenului si imprejmuire teren, nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, asa cum prevede Legea nr. 571/2003 Cod fiscal art. art.145 alin.(2) lit.a), SC SRL din nu are dreptul la deducerea si implicit la rambursarea TVA in suma de lei, ce reprezinta:

- lei, TVA inscrisa in factura nr. (achizitie teren);

- lei, inscrisa in factura nr. (proiect aferent terenului achizitionat);



- lei, TVA inscrisa in factura nr. (imprejmuire teren).

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. , in temeiul Legii nr.571/22.12.2003 si OG nr. 92/2003, republicata, actualizata, Titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP, se

## **D E C I D E :**

**1.** Respingerea contestatiei ca neantemeiata pentru suma de lei, TVA nedeductibila.

**2.** Prezenta decizie se comunica :

- SC SRL din
- DGFP Timis - Activitatea de Inspectie Fiscala, cu respectarea prevederilor punctului 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la Instanta Judecatoreasca de Contencios Administrativ competenta, in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

**DIRECTOR COORDONATOR**































