

**DECIZIA nr. 310/ 2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
inregistrata la DGFP-MB sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 3 - Activitatea de Inspecție Fiscala, cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**, reprezentata de doamna y in calitate de imputernicit, conform procurii autentificata sub nr. ..., inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr...., cu sediul in Bucuresti, sos. ...

Obiectul contestatiei remisa prin posta la **16.06.2010** si inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 3 sub nr. ... il constituie Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3, in baza Raportului de inspectie fiscala nr...., comunicata la data de **21.05.2010**.

S.C. X S.R.L. contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **... lei**.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita anularea Deciziei de impunere nr. ... in ceea ce priveste neacceptarea la deducere a sumei de ... lei reprezentand TVA aferenta achizitiei unui apartament, destinat utilizarii in scopul operatiunilor taxabile, pentru urmatoarele considerente:

1. Motivul retinut de organele de inspectie fiscala privind lipsa notificarii furnizorului S.C. ... S.R.L. privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazuta de art.141 alin.2 lit.f din Codul de procedura fiscala, este eronat intrucat nu tine cont de prevederile art.141 alin.2 si alin.3 din Codul fiscal si de prevederile H.G. nr.44/2004 privind normele metodologice date in aplicarea acestuia.

Societatea sustine ca potrivit art.7 din H.G. nr.1050/2004 organul de inspectie fiscala avea obligatia de a oferi sprijin si clarificari, indicand necesitatea depunerii notificarii furnizorului privind optiunea de taxare atata vreme cat furnizorul a aplicat regimul de taxare si urmare acestei informari a contribuabilului trebuia sa permita depunerea Notificarii cu privire la optiunea taxarii. De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au informat contribuabilul cu privire la posibilitatea de a depune notificarea in cursul desfasurarii controlului, atata vreme cat furnizorul a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare.

Societatea contestatoare anexeaza in sustinerea contestatiei Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute de art.141 alin.2 din Codul fiscal, depusa de SC ... SRL si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr....

In concluzie, contestatara considera ca primul motiv retinut de organul de control pentru neacceptarea la deducere a TVA in suma de ... lei, este nelegal intrucat potrivit art.142 alin.3, furnizorul a optat pentru ca operatiunea prevazuta de art.142 alin. 2 lit.f) ca fiind scutita de TVA sa devina operatiune taxabila, a facturat operatiunea cu TVA, iar ulterior a depus notificarea optiunii de taxare a operatiunilor.

2. Cu privire la cel de-al doilea motiv ce a stat la baza neacceptarii la deducere a TVA in suma de... lei, respectiv achizitia nu a fost destinata realizarii de operatiuni impozabile, contestatara sustine ca este nelegala, deoarece achizitia a fost destinata realizarii de operatiuni impozabile, intentia desfasurarii unor activitati economice rezultand inca de la constituire, fiind mentinuta si in prezent, societatea incepand sa angajeze investitii pregatitoare necesare initierii activitatii economice, invocand in sustinere prevederile art.145 alin.2 din Codul fiscal si ale pct.45 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

**II.** Prin Decizia de impunere nr. .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3 a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de... lei si TVA aprobata la rambursare in suma de ... lei.

Suma contestata este ... lei si reprezinta TVA respinsa la rambursare.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C. X S.R.L. este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. ... si are codul unic de inregistrare RO ...

Obiectul de activitate principal, conform actului constitutiv, il reprezinta dezvoltare (promovare) imobiliara.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3 a efectuat verificarea S.C. X S.R.L., pentru perioada 21.05.2008-30.06.2009, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr...., in suma de ... lei.

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei unui bun imobil situat in str. ..., Bucuresti, in conditiile in care vanzarea imobilului este o operatiune scutita de TVA, iar notificarea privind exercitarea optiunii pentru taxarea livrarii imobilului prevazuta la art.141 alin.(3) din Codul fiscal, in vigoare la data efectuarii tranzactiei nu a fost depusa in timpul inspectiei fiscale.***

**In fapt**, in baza contractului de vanzare-cumparare nr. ... incheiat cu SC .. SRL, SC X SRL a achizitionat un apartament (nr.2) situat la etajul imobilului din str. ..., Bucuresti si teren aferent, pentru care furnizorul a emis factura in care TVA este in suma de .. lei.

Prin raportul de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea contestatara nu are dreptul la rambursarea TVA in suma de.. lei dedusa din factura fiscala emisa de SC .. SRL, pentru care furnizorul nu si-a exercitat optiunea pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal si ale pct.39 si pct. 40 din Normele metodologice de aplicarea, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca SC .. SRL a aplicat taxarea acestei operatiuni scutite conform art.141 alin.2 lit.f) din Codul fiscal, fara a opta pentru taxarea acestei operatiuni, astfel incat a facturat in mod eronat cu taxa, operatiunea de livrare a apartamentului. De asemenea, conform declaratiei imputernicitului societatii d-na .. din data de 23.04.2010, societatea X SRL nu a depus notificarea depusa de SC .. SRL si prin urmare a dedus taxa pe valoarea adaugata facturata eronat de vanzator.

Contestatarul anexeaza in sustinerea cauzei Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, inregistrata la AFP sector 2 sub nr. ..., in care se precizeaza ca SC .. SRL opteaza pentru operatiunea de taxare **incepand cu data de 25.06.2008.**

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ..., prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. s-a stabilit TVA de plata si respinsa la rambursare in suma de .. lei.

**In drept**, in ceea ce priveste sfera operatiunilor impozabile si regimul deducerilor pentru perioada verificata, in speta sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si ale normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

Codul fiscal:

"**Art.126** - (9) Operatiunile impozabile pot fi:

(...)

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141; (...)."

"**Art.141** - (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

(...);

**f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil.** În sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1. teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei în vigoare;

2. constructie înseamna orice structura fixata în sau pe pamânt;

3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta înseamna livrarea efectuata cel târziu pâna la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, în urma transformarii; (...).

4. o constructie noua cuprinde si orice constructie transformata astfel încât structura, natura ori destinatia sa au fost modificate sau, în absenta acestor modificari, daca costul transformarilor, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea de piata a constructiei, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii.

(3) Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), în conditiile stabilite prin norme."

Norme metodologice:

**"39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în conditiile prevazute la alin. (2)-(6).**

(2) Cu exceptia situatiilor în care se aplica prevederile art. 141 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal si prin exceptare de la prevederile alin. (1), persoana impozabila care si-a exercitat optiunea de taxare conform pct. 38 alin. (1), pentru o constructie, o parte a unei constructii sau a unui teren, altul decât terenul construibil, nu poate aplica regimul de scutire prevazut la art. 141 lit. f) din Codul fiscal, pâna la sfârșitul anului calendaristic urmator celui în care s-a anulat optiunea prevazuta la pct. 38 alin. (1) sau în care aceasta optiune si-a încetat aplicabilitatea din cauza livrării. În aceasta situatie, întrucât aplicarea regimului de taxare nu este optionala nu se va depune notificarea prevazuta în anexa nr. 3 la prezentele norme.

(3) Optiunea de taxare prevazuta la alin. (1) nu se va aplica la transferul titlului de proprietate asupra bunurilor imobile de catre persoanele care au aplicat regimul de scutire prevazut la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal pentru leasingul cu bunuri imobile.

**(4) Optiunea prevazuta la alin. (1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile mentionate în notificare. Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea optiunii de taxare depuse de vânzator. Notificarea trebuie transmisa în copie si cumparatorului.**

(5) În cazul în care optiunea prevazuta la alin. (1) se refera numai la o parte a bunurilor imobile, aceasta parte care va fi vânduta în regim de taxare, identificata cu exactitate, va fi înscrisa în notificarea prevazuta la alin. (3).

(5) În cazul în care optiunea prevazuta la alin. (1) se refera numai la o parte a bunurilor imobile aceasta parte care va fi vânduta în regim de taxare, identificata cu exactitate, va fi înscrisa în notificarea prevazuta la alin. (3).

(6) În cazul în 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 în favoarea sa în conformitate cu prevederile art. 149 din Codul fiscal, daca bunul se afla în cadrul perioadei de ajustare.

(...).

**"40. Cu exceptia celor prevazute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operatiunile scutite prevazute de art. 141 din Codul fiscal(...). Daca o persoana impozabila a facturat în mod eronat cu taxa livrării de bunuri si sau prestari de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita. Acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa."**

Totodata, conform HG nr.1620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, **in vigoare de la data de 01.01.2010:**

“(8) În cazul notificarii depuse dupa data de 1 ianuarie 2010 inclusiv, pentru operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, care au fost efectuate în anii precedenti, se aplica prevederile legale în vigoare la momentul depunerii notificarii.

(9) Organele de inspectie fiscala vor permite, **în timpul desfasurarii controlului**, depunerea de notificari pentru taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, daca persoana impozabila a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare, indiferent daca inspectia fiscala are loc la persoana impozabila care a realizat operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal sau la beneficiarul acestor operatiuni.”

Codul fiscal:

"**Art. 145.** - (1) Dreptul de deducere ia natere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) *operatiuni taxabile;*

(...)."

"**Art. 146.** - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

(...)."

Fata de prevederile legale anterior mentionate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate *numai daca sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse TVA*; pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul contribuabililor este nedeductibila.

*De asemenea, in sfera operatiunilor supuse TVA sunt incluse si operatiunile scutite de taxa fara drept de deducere, intre care livrarea unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren, pentru acestea nedatorandu-se taxa si nefiind permisa deducerea taxei datorate sau achitate, cu mentiunea ca orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea acestor operatiuni, în conditiile stabilite prin norme.*

Astfel, prin normele metodologice de aplicare a art.141 din Codul fiscal se stabileste cadrul concret de realizare a optiunii privind taxarea operatiunilor prevazute la art. 141 alin.(2) lit. f) si anume, prin notificare depusa la organele fiscale competente si prin exercitarea dreptului de deducere de la data depunerii notificarii sau de la o alta data ulterioara înscrisa în notificare.

Prin urmare, pe cale de consecinta, persoanele impozabile care nu au notificat organele fiscale cu privire la aplicarea taxarii operatiunilor scutite (prevazute de art. 141 din Codul fiscal) nu au dreptul sa intocmeasca facturi pentru livrari de bunuri si/sau prestari de

servicii cu TVA, precizandu-se expres ca *beneficiarii acestor operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o operatiune scutita.*

Din documentele existente la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala rezulta urmatoarele:

- SC X SRL a dedus TVA in suma de .. lei din factura emisa de SC .. SRL in baza contractului de vanzare-cumparare nr. .. privind vanzarea - cumpararea apartamentului nr.2 din imobilul situat in Bucuresti, str. ...;

- persoana impozabila, respectiv SC.. SRL, care a efectuat livrarea acestui apartament a aplicat taxarea acestei operatiuni scutite conform art.141 alin.2 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fara a opta pentru taxarea acestei operatiuni de livrare a apartamentului, prin depunerea unei notificari la organul fiscal teritorial;

- prin nota explicativa din data de 23.04.2010, organele de inspectie fiscala au solicitat SC X SRL sa faca dovada ca SC .. SRL a notificat la organele fiscale teritoriale, optiunea pentru taxarea operatiunii de livrare a constructiei respective;

- prin nota explicativa din data de 23.04.2010 solicitata de organele de inspectie fiscala privind prezentarea notificarii depusa de SC .. SRL, in calitate de vanzator al bunului imobil, anexa 3 la raportul de inspectie fiscala, reprezentantul legal al SC X SRL a raspuns ca nu poate prezenta aceasta notificare, precizand ca poate prezenta certificatul constatator de la registrul comertului din care reiese ca SC .. SRL era activa si platitoare de tva la data incheierii tranzactiei;

- prin contestatia formulata SC X SRL sustine ca nu a fost informata, ca nu i s-a adus la cunostinta sau ca nu i s-a dat posibilitatea prezentarii notificarii furnizorului, sau depunerii a notificarii privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin. (2) lit.f) din Codul fiscal in timpul inspectiei fiscale desfasurate, iar in sustinerea cauzei a prezentat Notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, inregistrata la AFP sector 2 sub nr. ..., in care se precizeaza ca SC .. SRL opteaza pentru operatiunea de taxare **incepand cu data de 25.06.2008.**

Referitor la dreptul SC X SRL de a-si exercita dreptul de deducere a TVA din factura privind vanzarea bunului imobil pentru care furnizorul nu a exercitat optiunea privind taxarea operatiunii, in urma transmiterii notificarii la organul fiscal la data de **11.06.2010**, se retine ca in situatia depunerii notificarii privind optiunea de taxare in anul 2010 pentru operatiunile de vanzare de bunuri imobile prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal efectuate in anul 2008, aceasta ar ramane valabil exercitata chiar daca notificarea s-a depus ulterior livrării bunurilor, avand in vedere ca prevederile pct.39 alin.(4) din normele metodologice aplicabile incepand cu 1 ianuarie 2008 nu conditioneaza dreptul persoanelor impozabile de a exercita optiunea de taxare in cazul vanzării de terenuri de data notificării, **cu conditia ca aceasta sa fi avut loc inainte de finalizarea inspectiei fiscale.** Ori, asa cum se poate constata, contestatara anexeaza in sustinerea contestatiei notificarea inregistrata la organele fiscale ulterior vanzării bunului imobil si ulterior finalizării inspectiei fiscale, in conditiile in care pentru o operatiune incheiata nu se poate reveni asupra regimului fiscal al TVA.

*Prin urmare, SC .. SRL ar fi avut dreptul de a-si exercita optiunea pentru taxarea livrării terenului, iar SC X SRL de a-si exercita dreptul de deducere a TVA din factura emisa de furnizor, chiar in situatia transmiterii cu intarziere a notificarii la organul fiscal, cu conditia ca societatea sa fi comunicat aceasta notificare organului fiscal inainte de finalizarea inspectiei fiscale.*

In acelasi sens s-a pronuntat Directia Generala Legislatie in Domeniul TVA din cadrul MEF, prin adresa nr..., inregistrata la DGFPMB sub nr..., ce priveste o speta similara.

Ca atare, nu poate fi retinuta simpla afirmatie a contestatarei privind indeplinirea conditiilor de aplicare a art.141 alin.3 din Codul fiscal pentru rambursarea TVA, intrucat prin completarea pct.39 din normele metodologice, incepand cu data de 1 ianuarie 2008, legiuitorul a avut in vedere caracterul explicativ al prevederii legale, respectiv: depunerea cu întârziere a notificarii nu anuleaza dreptul de optiune privind taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, *cu conditia ca notificarea sa fie prezentata in timpul inspectiei fiscale.*

Se retine ca prevederile legale de mai sus sunt in concordanta cu cele ale jurisprudentei Curtii Europene de Justitie exprimata in prevederile Deciziei n.C.183/30.03.2006-Sectiunea 1 pronuntata de Curtea Europeana de Justitie, cu privire la principiul de drept fiscal potrivit caruia statele membre au dreptul de a impune termene privind optiunea taxarii.

In speta sunt incidente prevederile art.56, art.64, art.65, art.94 si art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:

Codul de procedura fiscala:

**"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri."**

**"Art.64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."**

**"Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".**

**"Art.94 - (1) *Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.***

(2) *Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:*

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**".

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

b) *verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului;*

(...)

e) *stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale.”*

*“Art.105 - (1) **Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...).***

(8) *La finalizarea inspectiei fiscale, contribuabilul este obligat sa dea o declaratie scrisa, pe propria raspundere, din care sa rezulte ca au fost puse la dispozitie toate documentele si informatiile solicitate pentru inspectia fiscala. În declaratie se va mentiona si faptul ca au fost restituite toate documentele solicitate si puse la dispozitie de contribuabil.*

Norme metodologice:

*“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.”*

Prin urmare, inspectia fiscala are obligatia verificarii realitatii declaratiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza intocmirii declaratiilor fiscale, a examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar-contabile si fiscale si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege, iar contribuabilii **sa depuna documente si evidente care sa justifice si sa probeze actele si faptele rezultate din activitatea sa in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.**

Se constata faptul ca, societatea nu s-a conformat acestor reglementari legale, desi trebuia sa aiba cunostinta de faptul ca, neprezentarea notificarii privind taxarea unor operatiuni scutite in mod expres prin efectul legii pana la data de 23.04.2010, cand a avut loc discutia finala privind concluziile inspectiei fiscale si cand a fost incheiata inspectia fiscala, a fost emis raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere intocmita ca urmare a inspectiei fiscale, atrage pierderea dreptului de a beneficia de deducere a TVA.

***In conditiile in care inspectia fiscala a fost finalizata si raportul de inspectie fiscala a fost comunicat societatii, SC ... SRL a pierdut dreptul de a opta (retroactiv) pentru taxarea operatiunilor mai sus amintite.***

Fata de cele prezentate se retine ca, prezentarea in sustinerea contestatiei a notificarii depuse la organul fiscal teritorial de-abia in data de 11.06.2010, in conditiile in care inspectia fiscala a fost incheiata la data de 23.04.2010 reprezinta un document pro-cauza.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate si documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca operatiunea de *livrare de catre orice persoana a unei*



*constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren, cu exceptiile prevazute de lege, este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere prin efectul legii, iar pentru a fi operatiune taxabila, legiuitorul a impus necesitatea notificarii acestei operatiuni.*

In cazul in care se doreste taxarea acestei operatiuni beneficiarul trebuie sa depuna o notificare la organul fiscal teritorial.

Notificarea trebuie transmisa in copie si cumparatorului, iar taxarea operatiunii se aplica, potrivit prevederilor legale in vigoare de la data depunerii notificarii sau de la o data ulterioara inscrisa in notificare.

De asemenea, se retine ca analiza dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in factura primita de S.C. X SRL de la S.C. ... SRL, se face in functie de existenta notificarii, de data depunerii notificarii la organul fiscal teritorial si de perioada verificata.

Asadar, prin prezenta decizie Serviciul solutionare contestatii nu se pronunta si asupra celorlalte motive de respingere a rambursarii TVA retinute prin decizia contestata, intrucat notificarea operatiunilor de *livrare de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren, cu exceptiile prevazute de lege, devine o conditie obligatorie impusa de legiuitor, atunci cand contribuabilul opteaza pentru taxarea lor.*

Invocarea de catre contestatara a faptului ca motivarea organului de control este eronata si formulata cu rea credinta este lipsita de orice justificare legala in conditiile in care dispozitiile legale, respectiv art.141 alin. (2) lit.f) din Codul fiscal, preved expres ca livrarea unui imobil este o operatiune scutita, putand deveni operatiune taxabila numai in anumite conditii respectiv a depunerii notificarii de taxare, ceea ce nu s-a intamplat in situatia sa. Dovada ca la data finalizarii inspectiei fiscale nu exista notificarea este evidenta, inspectia este finalizata la data de 23.04.2010 (a se vedea instiintarea pentru discutia finala), iar notificarea este inregistrata la AFP Sector 2 la data de 11.06.2010.

Pentru ca notificarea sa poata fi luata in considerare era necesar a fi fost prezentata in timpul inspectiei fiscale. Dispozitiile legale in vigoare prevad expres un termen limita pana la care poate fi luata in considerare notificarea, respectiv data incheierii inspectiei fiscale, ori a accepta depunerea oricand a unei notificari ar echivala cu incalcarea principiului unicitatii fiscale prevazut la art.105 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

Faptul ca societatea intentioneaza sa desfasoare operatiuni taxabile nu influenteaza cu nimic neacordarea dreptului de deducere pentru o operatiune scutita prin efectul legii.

Ca atare, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru TVA in suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.126, art.141, art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.39 si pct.40 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.56, art.64, art.65, art.94 si art.105, art.206, art.213 alin.(1) si art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.1040/2004:

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** pentru TVA in suma de ... lei respinsa la rambursare prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., intocmita de Administratia Finantelor Publice Sector 3 - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.