

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE ...**

DECIZIA Nr. 103_____
din_____2008

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL din ...
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...
sub nr. .../ .../ 30.10.2008

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a municipiului ... prin adresele nr. .../ 10.10.2008 si .../ 30.10.2008 cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 02.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 02.09.2008, respectiv modificata prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... prin Decizia de impunere nr. .../ 02.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, modificata prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 02.09.2008 privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, respectiv plata la bugetul de stat a taxei in suma de ... lei.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice ... sub nr. .../ 30.09.2008 si completata la data de 30.10.2008, fiind repartizata Administratiei Finantelor Publice a

municipiului ... spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 02.09.2008, modificata prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 02.09.2008, incheiate de organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului ..., SC "X" SRL din ... aduce urmatoarele argumente:

- arata ca facturile emise de colaboratorul sau SC "A" SRL din ... care prin inregistrarea in contabilitate au generat taxa pe valoarea adaugata de rambursat, au la baza un contract cu mai multe obiective, printre care si consultanta manageriala in vederea facilitarii achizitionarii de terenuri agricole, dar nu exclusiv;

- considera ca rambursarea taxei pe valoarea adaugata nu poate fi conditionata de intabularea terenului cumparat si platit de societate in baza documentelor de proprietate ale vanzatorilor, potrivit contractului de vanzare cumparare provizoriu, document juridic perfect valabil si legal privind transferul de proprietate si ca operatiunea de intabulare a terenurilor este in curs de efectuare, dar independent de vointa sa aceasta decurge anevoios si cu mare intarziere din partea organelor care participa la operatiune;

- precizeaza ca SC "A" SRL a inregistrat facturile respective, le-a cuprins corect in decontul de taxa pe valoarea adaugata si a achitat in termen taxa pe valoarea adaugata de plata, astfel nu s-a prejudiciat in niciun fel bugetul statului;

- sustine ca in temeiul Legii nr. 343/ 2006 privind completarea si modificarea Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, decizia organului fiscal de a respinge rambursarea sumelor care i se cuvin din operatiunile economice purtatoare de taxa pe valoarea adaugata nu este motivata, intrucat finantarea implica dobanzi, iar blocarea sumelor creeaza prejudicii societatii.

In consecinta, solicita anulara Raportului de inspectie fiscala nr.

.../ 02.09.2008 si a deciziilor prin care s-a solutionat decontul de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare.

II. Urmare a solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei din decontul de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare pe luna iunie 2008, depus la organul fiscal sub nr. .../ .../ 21.07.2008, prin Decizia de impunere nr. .../ 02.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 02.09.2008, comunicate societatii la data de 05.09.2008, corectata prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008, comunicata la 27.10.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... au constatat urmatoarele:

Din taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei solicitata la rambursare prin decontul pe luna iunie 2008, taxa in suma de ... lei provine din facturile seria ... nr. .../ 21.11.2007 si nr. .../ 20.12.2008 emise de SC "A" SRL in valoare totala de ... lei, reprezentand "asistenta manageriala, obtinere finantari, tranzactii" pentru x ha (a ha + b ha) conform contractului nr. .../ 2007, din care potrivit situatiei privind terenurile achizitionate si intabulate la 30 iunie 2008 a rezultat ca societatea a intabulat y ha, diferenta de teren in suprafata de z ha nefiind intabulata.

Organele de control au considerat ca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de intermediere facturate de furnizor pentru achizitia celor y ha teren intabulat si nu indeplineste conditiile pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta terenului in suprafata de z ha ramas neintabulat, deoarece nu sunt indeplinite conditiile ca terenurile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si nu respecta clauzele din contractul incheiat intre cele doua parti potrivit carora la acea data terenul trebuia achizitionat, platit si intabulat.

Ca urmare, prin Decizia de impunere nr. .../ 02.09.2008 au stabilit ca din taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei solicitata la rambursare prin decontul pe luna iunie 2008, SC "X" SRL din Oradea are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei (y ha teren intabulat x 150 euro/ ha x 3,54 lei/ euro) calculata pentru serviciile prestate aferente terenului intabulat, precum si a taxei deductibile din semestrul I 2008 in suma de ... lei, in total suma de ... lei si au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei considerata ca fiind aferenta terenurilor neintabulate.

Ulterior, la data de 27.10.2008 organele de inspectie fiscala au

modificat Decizia de impunere nr. .../ 02.09.2008 pentru indreptarea erorii materiale de calcul a sumelor din decizie, in conformitate cu prevederile art. 48 si art. 105 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece la stabilirea TVA aprobata la rambursare in functie de terenurile intabulate, s-a aprobat eronat rambursarea valorii serviciilor prestate pentru terenurile intabulate, adica ... lei, in loc de valoarea TVA aferenta acestor servicii in suma de ... lei (... lei x 19%), rezultand o diferenta de TVA in suma de ... lei (... lei - ... lei) care prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008 a fost stabilita de plata.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., str. ... nr. ..., ap. ..., jud. ... este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului ... sub nr. J .../ .../ 2007 si are codul de identificare fiscala

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor efectuate de catre un furnizor in vederea achizitionarii de terenuri, reprezentand consultanta, asistenta manageriala si intermediari, in conditiile in care nu a intabulat tot terenul achizitionat, respectiv si suprafata de z ha de teren.

In fapt, in trimestrul IV 2007 SC "X" SRL din ... a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei din facturile seria ... nr. .../ 21.11.2007 si nr. .../ 20.12.2007 emise de catre SC "A" SRL Oradea in valoare de ... lei reprezentand servicii de "asistenta manageriala, obtinere finantari, tranzactii finalizate" pentru suprafetele de a ha si b ha teren, in baza contractului nr. .../ 2007 incheiat intre cele doua parti, potrivit caruia "plata pe care o va efectua beneficiarul colaboratorului este de 150 Euro, echivalent in lei la cursul de schimb al BNR din data facturarii, pentru 1 ha teren forestier sau agricol pe care societatea beneficiara l-a achizitionat, platit si intabulat."

Constatand ca din totalul de x ha teren achizitionat, societatea si-a intabulat pana la data de 30 iunie 2008 suprafata de y ha teren pentru care are dreptul sa deduca TVA aferenta serviciilor prestate de furnizor si nu a intabulat pana la acea data diferenta de teren de z ha, organele de inspectie fiscala au solutionat decontul de TVA cu optiune de rambursare pe luna iunie 2008 prin aprobarea rambursarii taxei in suma de ... lei (... lei + ... lei) si respingerea la

rambursare a taxei in suma de .. lei potrivit Deciziei de impunere nr. .../ 02.09.2008 si au stabilit de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008 pentru indreptarea erorii materiale din prima decizie.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"Art. 145. Sfera de aplicarea a dreptului de deducere.

[...]

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

a) operatiuni taxabile;"

coroborate cu cele ale art. 11 din acelasi act normativ, care mentioneaza ca:

"Art. 11. Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal.

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

si completate cu dispozitiile pct. 45 alin. (4) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

"(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin.

(1) si (2) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate;

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru a-si exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor care i-au fost prestate de catre SC "A" SRL privind achizitionarea de terenuri, SC "X" SRL trebuia sa indeplineasca cerinta ca achizitiile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, care dau drept de deducere, fapt nerealizat de catre contestatoare pentru terenul in suprafata totala de z ha achizitionat in noiembrie si decembrie 2007 care nu era intabulat la data de 30.06.2008.

De precizat este faptul ca, la pct. IV - Pretul si modalitatea de plata din Contractul de colaborare nr. .../ 01.10.2007 incheiat de contestatoare cu prestatoarea serviciilor de intermediari in achizitionarea de terenuri, existent in copie la dosarul cauzei, se specifica ca: "Plata pe care o va efectua beneficiarul colaboratorului este de 150 Euro, echivalent in lei la cursul de schimb al BNR din data facturarii, pentru 1 (un) hectar de teren forestier sau agricol pe care societatea beneficiara l-a **achizitionat, platit si intabulat.**", prin urmare tinand seama de aceasta clauza contractuala, rezulta ca pretul stabilit pentru serviciile prestate cuprinde achizitionarea de terenuri, precum si plata si intabularea acestora, ori in cazul de fata pentru z ha teren clauza nu este respectata.

In speta, sunt incidente si prevederile art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 147³. [...]

(6) Persoanele impozabile [...] pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative in decontul perioadei fiscale urmatoare. **Daca persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reporteaza in perioada fiscala urmatoare.** [...].",

coroborate cu cele ale Instructiunilor pentru completarea formularului (300) "Decont de taxa pe valoarea adaugata" - Anexa 2 la Ordinul ministrului economiei si finantelor nr. 273/ 2007 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (300) "Decont de taxa pe valoarea adaugata", unde se specifica:

"Completarea formularului se face astfel:

[...]

Randul 23 - **se evidentiaza sumele rezultate din corectarea informatiilor, precum si orice alte sume rezultate din regularizari prevazute de legislatia in vigoare datorate unor evenimente care determina modificarea datelor declarate initial**, precum: reducerile de pret acordate de furnizori/ prestatori, modificarea pretului, nedeclararea operatiunii in perioada in care intervine exigibilitatea, pentru informatiile de la rd. 16, 17, 18 din deconturile anterioare de taxa depuse la organele fiscale."

Asadar, la randul 23 din decontul de taxa pe valoarea adaugata se pot inscrie doar sumele rezultate din corectarea datelor din deconturile anterioare si din regularizari datorate unor evenimente care conduc la modificarea lor, acesta nefiind cazul de fata, deoarece contestatoarea preluand

la acest rand din decontul pe luna iunie 2008 taxa pe valoarea adaugata din facturile fiscale ... nr. .../ 21.11.2007 si nr. .../ 20.12.2007 primite de la furnizorul serviciilor in cauza, nu justifica indeplinirea conditiilor de rambursare in conformitate cu reglementarile legale in vigoare.

Pe cale de consecinta, in baza considerentelor aratate in prezenta decizie, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca SC "X" SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de asistenta si intermediari in achizitii de terenuri care nu au fost finalizate pentru suprafata de z ha teren neintabulat **si nu au aprobat taxa pe valoarea adaugata in cauza la rambursare**, asa cum reiese din cele doua decizii de impunere contestate, respectiv respingerea la rambursare a taxei in suma de ... lei potrivit Deciziei de impunere nr. .../ 02.09.2008 si stabilirea de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei prin Decizia de impunere nr. .../ 27.10.2008 pentru indreptarea erorii materiale din prima decizie, ca urmare contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./