



DECIZIA NR. 10806/30.10.2018
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L. jud. Bacău
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău –
Inspecție Fiscală
sub nr... și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, prin adresa nr...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L. jud. Bacău** cu sediul în com. ..., sat .., str. .. nr. ..., jud. Bacău, având Cod unic de înregistrare RO ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. J.. reprezentată de doamna Ana Ficau, în calitate de administrator.

Având în vedere că societatea are domiciliul fiscal în județul Bacău, competența de soluționare a contestației formulate de aceasta aparține Serviciului Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași.

Prin Referatul nr...., Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L., jud. Bacău** către Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul aceleiași direcții regionale.

S.C. X S.R.L. jud. Bacău, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău-Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X.

Suma contestată este în cuantum de **S lei** și reprezintă TVA.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat direct sub semnătură la data de 23.03.2018, iar contestația a fost depusă prin poștă la data 02.05.2018 fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău –Inspecție Fiscală sub nr.

I. S.C. X S.R.L. jud. Bacău formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău-Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X cu privire la suma de S lei reprezentând TVA.

Prin contestația formulată, petenta susține că, organele de inspecție fiscală au considerat că suma de S lei reprezentând TVA înscrisă în facturile emise de furnizorul S.C. X S.R.L. nu este deductibilă, având în vedere că această societate nu avea angajați la data emiterii acestor facturi, la fel și suma de S lei reprezentând TVA aferentă unei baze impozabile de S lei ce reprezintă investiția în drumul ce leagă drumurile amenajate din satul X, jud. Bacău de locația unde s-a edificat ferma de creștere animale conform Autorizației de construcție nr.

A. În ceea ce privește suma de S TVA înscrisă în facturile emise de furnizorul S.C. X S.R.L.

Petenta susține că este greșită aprecierea organului de inspecție fiscală cu privire la deductibilitatea TVA aferentă lucrărilor facturate de S.C. X S.R.L. după data de 03.11.2017.

Astfel, având în vedere că investiția din comuna X, jud. Bacău s-a realizat cu atragerea de fonduri europene, contestatoarea susține că a avut obligația contractării întregii lucrări cu un antreprenor general în urma unei licitații.

În acest sens, câștigător a fost desemnat S.C. X S.R.L. cu care a încheiat Contractul de execuție lucrări în valoare de S lei având ca obiect înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești.

Aceste lucrări au fost executate de S.C. X S.R.L. fie prin personal propriu, fie prin subcontractanți.

În aceste condiții, petenta susține că nu poate fi sancționată pentru modul de organizare a personalului de către furnizorul sau, întrucât societatea îndeplinește toate condițiile prevăzute de Codul fiscal pentru deductibilitatea taxei.

Astfel, indiferent dacă aceste lucrări au fost executate de subcontractanți sau de personalul propriu al furnizorului, aceste lucrări sunt reale fapt pentru care solicită efectuarea unei expertize în construcții care să stabilească realitatea acestora.

B. În ceea ce privește suma de S lei reprezentând TVA nedeductibilă aferentă unei baze impozabile de S lei ce reprezintă investiția în drumul ce leagă drumurile amenajate din satul X, jud. Bacău de locația unde s-a edificat ferma de creștere animale conform Autorizației de construcție nr. ...

Petenta susține că locația construirii acestei ferme era legată de comuna X de un drum de pământ, impracticabil cu utilaje grele în perioada umedă a anului. În aceste condiții, atât pentru desfășurarea lucrărilor de construcții cât și ulterior pentru transportul animalelor, furajelor etc. era necesară amenajarea drumului de acces către fermă pentru a putea să se circule în condiții de siguranță.

Având în vedere pasivitatea organelor de administrație locală și până la efectuarea achizițiilor publice, în momentul când ar fi existat fondurile necesare acestor lucrări, societatea susține că a angajat lucrările minime de pietruire necesare permiterii unui acces rutier în condiții de siguranță.

În aceste condiții, susține contestatoarea, este cel puțin surprinzător că organele de inspecție fiscală au concluzionat că lucrările nu s-au realizat în scopul desfășurării activităților economice.

Petenta solicită a se observa că sunt îndeplinite toate condițiile Codului fiscal pentru deducerea taxei, însă singurele condiții stabilite de art. 297 - 299 din Cod fiscal pentru deducerea taxei sunt:

- art. 297 alin. (4) conform căruia „Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile”

- art. 299 alin. (1) conform căruia „să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare”

Contestatoarea susține că ambele condiții sunt îndeplinite și solicită să se dispună corectarea acestei erori.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, urmare a verificării efectuate la S.C. X S.R.L. jud. Bacău, în ceea ce privește TVA pentru perioada 01.04.2017-31.12.2017 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei reprezentând TVA.

Obiectivul inspecției fiscale a fost soluționarea Decontului de TVA aferent lunii decembrie 2017 depus la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. INTERNT -...cu opțiune de rambursare pentru suma de S lei cu inspecție fiscală anticipată, ce include și suma de S lei.

La inspecția fiscală s-a constatat că prin Decontul aferent lunii mai 2017 depus la organul fiscal sub nr. INTERNT..contribuabilul declară un sold sumă negativă TVA de S lei, din care S lei este aferent lunii aprilie 2017 și S lei aferent lunii mai 2017.

Astfel, sold sumă negativă TVA de S lei solicitat la rambursare cuprinde și suma de S lei reprezentând TVA de recuperat aferent lunii aprilie 2017 și declarat prin Decontul lunii mai 2017.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au considerat că se impune emiterea unui Aviz de inspecție fiscală, fiind necesară extinderea verificărilor asupra TVA pentru perioada: 01.04.2017-30.04.2017, întocmindu-se Referatul nr. BCG_AIF .. și fiind emis Avizul de inspecție fiscală nr. F-BC ..., comunicat societății la data de 07.02.2018.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală pe perioada verificării, au rezultat următoarele:

- între societatea contestatoare, în calitate de beneficiar și Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale-Agenția pentru Finanțarea Investițiilor Rurale denumită Autoritate Contractantă s-a convenit încheierea Contractului de finanțare nr....pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil în condițiile Programului Național pentru Dezvoltare Rurală România, pe baza Cererii de finanțare ..., având ca obiect, acordarea finanțării nerambursabile de către Autoritatea contractantă pentru implementarea Proiectului intitulat „înființare ferma mixta si construire anexe gospodărești ale exploatării agricole X SRL in comuna X, județul Bacău”.

În Anexa nr.III la Contractul de finanțare, valoarea totală a Proiectului este prevăzută ca fiind de S lei și cuprinde valoarea totală eligibilă de S lei (echivalentul a S euro) și valoarea totală neeligibilă de S lei (echivalentul a S euro).

Autoritatea contractantă pentru investițiile în activități de producție agricolă, "se angajează să acorde o finanțare nerambursabilă de maxim S lei (...), echivalentul a maxim S euro (...) cu o intensitate a sprijinului de până la maxim de 70%”;

S.C. X S.R.L. deține Autorizația de construire nr.... emisă de Consiliul Județean Bacău și înregistrată sub nr. ... la autoritatea emitentă prin care a fost autorizată executarea lucrărilor de construire pentru obiectivul „Construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan (adăpost animale și adăpost utilaje și mașini agricole) în comuna X, județul Bacău”.

La data controlului, investiția - Construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan (adăpost animale și adăpost utilaje și mașini agricole) în comuna X, județul Bacău a fost terminată și recepționată la data de 14.12.2017, ocazie cu care s-a încheiat Procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. ...

Având în vedere documentele prezentate pentru investiția - Construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan (adăpost animale și adăpost utilaje și mașini agricole), organele de inspecție fiscală s-au deplasat în loc. X, județul Bacău pentru efectuarea constatării la fața locului, întocmindu-se Înștiințarea nr. X și Procesul Verbal nr.X prin care s-au constatat aspecte referitoare la obiectivul enunțat anterior.

În ceea ce privește TVA deductibilă, în perioada 01.04.2017-31.12.2017, contribuabilul înregistrează în evidența contabilă TVA deductibilă în suma totală de S lei, cu următoarea structură:

S lei - aferentă prestărilor de servicii reprezentând lucrări executate de S.C. X S.R.L., în baza Contractului de execuție lucrări nr.21/18.01.2017 și Actului adițional nr.X 27.10.2017 încheiat între S.C. X S.R.L., în calitate de achizitor și S.C. X S.R.L., în calitate de executant, al cărui obiect principal este executarea și finalizarea lucrărilor pentru

„înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole X SRL în comunaX, județul Bacău”;

S lei - aferentă lucrări reprezentând investiții în curs (drum, iaz, baraj, împrejmuire, siloz) efectuate în principal de furnizorul X S.R.L.;

S lei - aferentă achizițiilor de materiale consumabile (balast, concasat, țevă, etc) și servicii (consultanță, servicii exploatare, proiectare, etc) pentru investiții;

S lei - TVA deductibilă aferentă achizițiilor unui număr de 70 bovine;

S lei - aferentă achizițiilor unor instalații tehnice;

S lei - aferentă altor consumabile, servicii necesare desfășurării activității;

S lei - aferentă achizițiilor intracomunitare.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de S lei, cu o diferență în minus de S lei față de TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă de contribuabil, rezultată din următoarele constatările fiscale:

A. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă în perioada supusă inspecției fiscale a unor facturi de la furnizorul S.C. X S.R.L. care nu a dovedit capacitatea de a presta servicii (manoperă).

Ca principiu general, stabilirea stării de fapt fiscale referitoare la acest aspect a plecat de la studierea numărului de salariați activi, funcția înscrisă în aplicația Revisal în concordanță cu „Ghid privind elaborarea devizelor la nivel de categorii de lucrări și obiecte de construcții pentru investiții realizate din fonduri publice”, indicativ P 91/1-02 aprobat prin Ordinul Nr. 1568 din 15.10.2002.

Astfel, au fost identificate un număr de trei facturi emise de S.C. X S.R.L. care a înscris în respectivele facturi prestări servicii Conform contract 21/18.01.2017 (prezentat organelor de inspecție fiscală), obiectul contractului fiind: „executarea lucrării înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole X SRL în ComunaX, județul Bacău”.

Pentru facturile identificate ca excepții de către organele de inspecție fiscale, conform situațiilor de lucrări atașate facturilor emise de S.C. X S.R.L., acesta a efectuat lucrări constând în lucrări de arhitectură și rezistență la clădirile din obiectivul „Înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole X SRL în Comuna X, județul Bacău”.

Organele de inspecție fiscală menționează că, așa cum rezultă din centralizatoarele situațiilor de plată, lucrările au fost realizate în mai multe etape, ultimele etape fiind în perioada 07.11.2017-20.11.2017 respectiv după data de 20.11.2017.

Conform normelor de deviz, pentru următoarele categorii de lucrări, organele de inspecție fiscală exemplifică următorul necesar de resurse/unitatea de măsură; pentru lucrarea: „tencuieli interioare, driscuite, la

stâlpi, pereți, executate manual pe beton, cu mortar m 10-t, de 2 cm" cod lucrare CF01C1:

dulgher construcții cat. 1 0.02 ora

zidar cat. 3 0.7 ora

zidar cat.2 0.05 ora

zidar cat.4 0.04 ora

zidar cat.1 0.02 ora

zidar cat.5 0.01 ora

muncitor deservire constructii-montaj cat.2 0,17 ore.

Însumat, rezultă o normă de timp de 1,01 ore pe unitatea de produs respectiv metri cubi, efectuate de muncitorii calificați sus menționați, cu mențiunea că fiecare factură cuprinde lucrări și categorii de lucrări la care necesarul de manoperă ar fi presupus un număr mare de muncitori calificați (dulgheri, zidari, betonisti și fierar betonisti) și necalificați.

Au fost solicitate o serie de informații și documente, respectiv prezentarea „Listei subcontractanților, cu datele de recunoaștere ale acestora, cât și contractele încheiate cu aceștia se constituie în anexe la contract”, precum și alte documente (tip lucrări) din care să reiasă executantul de lucrări/furnizor echipamente ținând cont de complexitate lucrărilor privind "înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole în comuna X, județul Bacău" regăsite în devizele de lucrări anexate facturilor de achiziție de la S.C. X S.R.L.

S-a primit următorul răspuns: „Lista contractelor încheiate cu terți pentru livrarea de bunuri și realizarea de servicii prezentată de S.C. X S.R.L. în calitate de Executant al lucrărilor de construcții - montaj conform Contractului nr. 21/2017 având ca obiect executarea, finalizarea și punerea în funcțiune a lucrărilor de "înființare ferma mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan", la finalizarea lucrărilor, o atașăm prezentei împreună cu copiile contractelor”

Organelor de inspecție fiscală le-au fost puse la dispoziție și adresele S.C. X S.R.L. nedatate în care sunt menționați subcontractorii care au efectuat lucrări la obiectivul enunțat anterior, respectiv:

S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de terasiere;

S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de foraj în vederea realizării alimentării cu apă a obiectivului susmenționat:

S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de montare și punere în funcțiune a instalației fotovoltaice;

S.C. X S.R.L. a executat, transportat și montat tâmplărie lemn;

S.C. X S.R.L., livrare și montaj echipamente (siloz, furaje, ventilator, sonda, etc);

S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L., furnizare echipamente (fosă septică, rezervor, pompa, etc).

Suplimentar, a fost prezentat și Contractul de subcontractare execuție lucrări de instalații electrice nr. 879/20.10.2017 încheiat de S.C.

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

X S.R.L. cu S.C.XS.R.L., obiectul contractului constituindu-l execuție lucrări de instalații electrice, interioare de iluminat și prize, valoarea Contractului fiind de S lei, conform devizului anexat și acceptat de beneficiar.

Raportat la necesarul de forță de muncă, se face precizarea că, așa cum rezultă din studierea aplicației Revisal, S.C. X S.R.L. figurează după data de 03.11.2017 fără salariați activi (muncitori calificați și necalificați).

Astfel, ținând cont de documentele prezentate organele de inspecție fiscală apreciază că, după data de 03.11.2017 S.C. X S.R.L. nu deținea salariați care aveau pregătirea necesară efectuării manoperei corecte a operațiilor pentru realizarea acestor lucrări de construcții facturate către S.C. X S.R.L., nefiind cazul raportării la normele tehnice/ situațiile de lucrări care au stat la baza facturilor emise de S.C. X S.R.L. ce cuprind mai multe capitole de lucrări, de unde se concluzionează că nu există capacitatea organizatorică cât și funcțională de a efectua asemenea lucrări.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, în conformitate cu Ordinul nr. 1568 din 15.10.2002 pentru aprobarea reglementării tehnice „Ghid privind elaborarea devizelor la nivel de categorii de lucrări și obiecte de construcții pentru investiții realizate din fonduri publice”, indicativ P 91/1-02 pct. 331 lit. B Cheltuielile directe pe categorii de resurse se constituie după cum urmează:

„b) cheltuieli cu manopera în care se cuprinde totalitatea cheltuielilor în lei efectuate de unitatea de execuție cu forța de muncă necesară realizării lucrărilor de construcții montaj (inclusiv obligațiile legale ale agenților economici prevăzute de lege, cum ar fi - CAS, fond de risc, fond de șomaj, fond de sănătate, etc).”

În consecință, pentru situațiile de lucrări efectuate după data de 03.11.2017 (data de încetare a contractelor de muncă din aplicația Revisal) ținând cont de lucrările efectuate de S.C.XS.R.L. (instalații electrice cu manopera și contribuții sociale de S lei) se apreciază că nu existau premisele efectuării celorlalte lucrări de manoperă și contribuții sociale asimilate de unde reiese o TVA fără drept de deducere în sumă de S lei aferent unei baze impozabile de S lei.

B. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă în perioada supusă inspecției fiscale a unor facturi în principal de la S.C. X S.R.L., B.V.A. X S.R.L. și de la S.C. X S.R.L. în perioada aprilie 2017-decembrie 2017, reflectate ca și investiții în contul 231 – „Alte investiții drum” în sumă de S lei.

Conform explicațiilor oferite de administratorul contribuabilului, investiția a fost efectuată la drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoaia și Tulburea situată în X de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comuna X, jud Bacău.

Suplimentar, contribuabilul a prezentat un număr de două adrese reprezentând corespondența purtată cu Primăria Comunei X județul Bacău, astfel:

Adresa nr. 3/09.03.2017 adresată de S.C. X S.R.L. către Primăria comunei X înregistrată la aceasta din urmă sub nr. ... prin care se solicită sprijin în vederea recondiționării Drumului public 270-363 în lungime de 2.100 m pentru realizarea investiției „înființare ferma mixta și construire anexe gospodărești ale exploatarei agricole”. Prin aceeași adresa se menționează că "Necesarul de agregate pentru imbalastare drum este de aproximativ 3000 m.c. pentru care va solicitam sprijinul sau sa ne comunicați cat din aceasta cantitate ne-o puteți asigura."

Prin adresa de răspuns nr. ... Primăria Comunei X răspunde S.C. X S.R.L. „In inventarul domeniului public al comunei X nu figurează nici un drum cu denumirea 370;

Din adresa dumneavoastră presupunem ca faceți referire la drumurile DV 363 (DE 363), DV 388, (DE 388) și DV 370 (DE 370), care asigură traseul de la intersecția dintre str. Prajoaia și str. Tulburea la pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda;

- Drumurile DV (DE) 370, DV (DE) 338 și DV (DE) 363 aparțin domeniului public al comunei X conform HCL X nr. ...;

Lungimea totală a traseului menționat mai sus este de circa 3.960 m, din care circa 300 m pietruit și 3.660 m de pământ;

- Deoarece din adresa dumneavoastră rezultă că doriți pietruirea acestui traseu de drumuri publice și nu efectuarea de lucrări de întreținere, vă comunicăm că vom lua măsuri în vederea achiziționării lucrărilor de pietruire, parcurgând următoarele etape:

* Completarea listei de investiții cu investiția „Pietruire traseu: ...”*

* Achiziționare servicii de întocmire a documentațiilor cadastrale în vederea înscrierii în Cartea funciară;

* Achiziționare servicii de întocmire a expertizelor tehnice în vederea efectuării de lucrări de pietruire;

* Achiziționare servicii de întocmire a documentației de Avizare a Lucrărilor de Intervenții „Pietruire traseu: ...”;

* Aprobarea indicatorilor tehnico-economici și a documentației tehnico-economice „Pietruire traseu: ...” de către Consiliul Local X;

* Achiziționare servicii de întocmire Proiect pentru Autorizarea executării lucrărilor de Construire „Pietruire traseu: ...”;

* Achiziționare servicii de întocmire Proiect Tehnic de Execuție Pietruire traseu: ...”;

* Achiziționare lucrări de execuție pietruire traseu:”.

Organele de inspecție fiscală susțin că, din punct de vedere al celor menționate, se constată că proprietarul drumului este Consiliul local al Comunei X, caz în care, au fost solicitate explicații privind aspectele sus menționate.

Răspunsul primit a fost următorul: „Lucrările/materialele evidențiate în contul bilanțier 231 "Alte investiții drum" în valoare de S lei reprezintă costurile minime aferente amenajării drumului de acces spre fermă. Având în vedere că S.C. X S.R.L. este titularul Autorizației de construire nr. ... "înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan" eliberată de Consiliul Județean Bacău cu termen de finalizare al lucrărilor 24 luni de la începerea lucrărilor, dar condiționată de Contractul de finanțare semnat cu AFIR nr. ... din 24.06.2016, care avea termenul de finalizare al etapei de implementare de 24 luni de la semnare, respectiv - până la data de 24.06.2018, va facem cunoscut următoarele:

În vederea executării lucrărilor de construire conform AC menționate mai sus, pentru care a fost necesar accesul cu utilaje grele și față de inacțiunea autorităților locale, ne-am aflat într-un caz de forță majoră de a pietru drumul de acces, acesta aflându-se într-o stare avansată de degradare și nefolosire.

Neefectuarea lucrărilor de construire în termen ar fi condus la pierderea fondurilor europene și la imposibilitatea începerii și desfășurării activității economice producătoare de venituri impozabile.

Menționăm că, nici la data prezentei, autoritățile locale nu au inițiat demersuri în vederea modernizării acestor căi de acces. Ținem să precizăm că efectuarea lucrărilor în vederea întreținerii acestui drum pentru a putea fi utilizat a fost necesară și pentru desfășurarea obiectului de activitate pentru care S.C. X S.R.L. s-a înființat:

transportul animalelor

transportul furajelor

transportul personalului sanitar-veterinar și al angajaților.

Cantitățile de balast și material concasat menționate mai sus au fost necesare pentru realizarea lucrărilor de întreținere/amenajare drum acces explicat la punctul anterior."

Având în vedere că toate documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, precum și justificările aduse de reprezentantul legal al contribuabilului conduc la aprecierea că investiția în drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoaia și Tulburea situată în X de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comuna X, jud Bacău nu a fost efectuată la un activ deținut sau în posesia S.C. X S.R.L. și nu a fost efectuată în conformitate cu etapele de documentații cadastrale, expertize tehnice proiectare și execuție stabilite de legislația în materie și cu atât mai mult cu cât din adresa Primăriei Comunei X nr. 1918/09.03.2017 prin care aceasta răspunde societății prin expresia „vom lua măsuri în vederea achiziționării lucrărilor de pietruire", a fost stabilită ca nedeductibilă TVA de S lei aferent unei baze impozabile de S lei

Ca urmare a prezentei inspecției fiscale pentru perioada verificată 01.04.2017-31.12.2017 situația TVA deductibilă se prezintă astfel:

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

- * S lei - TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă;
- * S lei - TVA deductibilă stabilită la prezenta inspecție fiscală;
- * S lei - TVA fără drept de deducere.

În concluzia celor precizate anterior, din TVA solicitată la rambursare prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2017 nr. ..în sumă de S lei, urmare inspecției fiscale efectuate pentru perioada 01.04.2017-31.12.2017 s-a stabilit o TVA de recuperat în sumă de S lei, cu o diferență în minus în sumă de **S lei**, urmare aspectelor prezentate anterior.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. X S.R.L. are sediul social în sat .., str. .. nr. .., comuna S, județul Bacău;

Denumire CAEN: creșterea porcinelor/Cod 146;

Cod de identificare fiscală: RO X;

Perioada supusă verificării: 01.04.2017-31.12.2017.

Referitor la suma de S lei reprezentând TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2017-31.12.2017 prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bacău, în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-BC X, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care bunurile și serviciile aferente cărora a fost solicitată rambursarea TVA nu au fost achiziționate în beneficiul său.

În fapt, între societatea contestatoare, în calitate de beneficiar și Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale-Agenția pentru Finanțarea Investițiilor Rurale s-a convenit încheierea Contractului de finanțare nr....pentru acordarea ajutorului financiar nerambursabil, având ca obiect, acordarea finanțării nerambursabile de către Autoritatea contractantă pentru implementarea Proiectului intitulat „înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatării agricole X SRL în comuna X, județul Bacău”.

Valoarea totală a Proiectului este de S lei și cuprinde valoarea totală eligibilă de S lei (echivalentul a S euro) și valoarea totală neeligibilă de S lei (echivalentul a S euro).

S.C. X S.R.L. deține Autorizația de construire nr.... emisă de Consiliul Județean Bacău și înregistrată sub nr. ... prin care a fost autorizată executarea lucrărilor de construire pentru obiectivul enunțat anterior.

La data controlului, investiția - Construire anexe gospodărești ale exploatareii agricole situată în extravilan (adăpost animale și adăpost utilaje și mașini agricole) în comuna X, județul Bacău a fost terminată și recepționată la data de 14.12.2017, ocazie cu care s-a încheiat Procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. ...;

În perioada ce a făcut obiectul verificării fiscale, respectiv 01.04.2017-31.12.2017, societatea contestatoare înregistrează în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă totală de S lei, care este aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de la diverse persoane juridice.

În urma inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție nu au acordat drept la deducere pentru TVA în sumă de S lei, ca urmare a următoarelor aspecte:

A. În perioada verificată, societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă 3 facturi emise de furnizorul S.C. X S.R.L. care însă nu a dovedit capacitatea de a presta respectivele servicii în beneficiul societății contestatoare.

Conform situațiilor de lucrări atașate facturilor emise de S.C. X S.R.L., aceasta a efectuat lucrări de arhitectură și rezistență la clădirile din obiectivul „Înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatareii agricole X SRL în Comuna X, județul Bacău”.

Organele de inspecție fiscală menționează că, așa cum rezultă din centralizatoarele situațiilor de plată, lucrările au fost realizate în mai multe etape, ultimele etape fiind în perioada 07.11.2017-20.11.2017 respectiv după data de 20.11.2017.

Raportat la necesarul de forță de muncă, organele de inspecție fiscală fac precizarea că, după cum rezultă din studierea aplicației Revisal, S.C. X S.R.L. figurează după data de 03.11.2017 fără salariați activi (muncitori calificați și necalificați).

Astfel, ținând cont de documentele prezentate, organele de inspecție fiscală apreciază că, după data de 03.11.2017 S.C. X S.R.L. nu deținea salariați care aveau pregătirea necesară efectuării manoperei pentru realizarea lucrărilor de construcții facturate către S.C. X S.R.L., concluzionând astfel că nu există capacitatea organizatorică cât și funcțională de a efectua asemenea lucrări.

În consecință, pentru situațiile de lucrări efectuate după data de 03.11.2017 se apreciază că nu existau premisele efectuării lucrărilor de manoperă și contribuții sociale asimilate, fapt pentru care nu s-a acordat drept la deducere pentru TVA în sumă de **S lei**, aferent unei baze impozabile în sumă de S lei.

B. Tot în perioada verificată, respectiv aprilie 2017-decembrie 2017 societatea contestatoare a înregistrat în evidenta contabilă facturi fiscale emise în principal de S.C. X S.R.L., B.V.A. X S.R.L. și de la S.C. X S.R.L., reflectate ca și investiții în contul 231 – „Alte investiții drum” în sumă de S lei.

Investiția a fost efectuată la drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoaia și Tulburea situată în X de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comuna X, jud Bacău.

Organele de inspecție fiscală susțin că, proprietarul drumului este Consiliul local al Comune X, caz în care, au apreciat că investiția în drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoaia și Tulburea situată în X de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comuna X, jud Bacău nu a fost efectuată la un activ deținut sau în posesia S.C. X S.R.L. și nu a fost efectuată în conformitate cu etapele de documentații cadastrale, expertize tehnice proiectare și execuție stabilite de legislația în materie.

Urmare celor precizate, a fost stabilită ca nedeductibilă TVA în sumă de **S lei** aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 280, art. 297 alin. (1) și alin. (4) lit. a) precum și art. 299 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 280

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).

ART. 297

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(...)

(4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 299

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Conform textului de lege, faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

- exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

- exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului.

În ceea ce privește dreptul de deducere, acesta ia naștere la momentul exigibilității taxei.

Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiuni taxabile.

Pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319.

➤ În ceea ce privește TVA în sumă de S lei înscrisă în facturile emise de S.C. X S.R.L.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că, având în vedere că investiția s-a realizat cu atragerea de fonduri europene, a avut obligația contractării întregii lucrări cu un antreprenor general în urma unei licitații.

În acest sens, câștigător a fost desemnat **S.C. X S.R.L.**, cu care a încheiat un contract de execuție lucrări în valoare de S lei.

Aceste lucrări au fost executate de **S.C. X S.R.L** fie prin personal propriu fie prin subcontractanți, iar contractele de subcontractare au fost prezentate organelor de inspecție fiscală dar aceste nu au ținut cont de

ele, deși lucrările facturate după data de 03.11.2017 sunt prezente pe teren.

Față de cele prezentate de organele de inspecție fiscală și susținerile contestatoarei, din documentele existente la dosarul cauzei, reies următoarele aspecte:

- conform Contractului de execuție lucrări nr. ... încheiat între S.C. X S.R.L., în calitate de achizitor și S.C. X S.R.L., în calitate de executant, acesta din urmă se obligă să execute, să finalizeze, să pună în funcțiune și să întrețină pe perioada de garanție acordată lucrărilor „Înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole X SRL în comuna X, județul Bacău”;

- prețul convenit pentru îndeplinirea contractului este de Slei, la care se adaugă taxa pe valoarea adăugată în valoare de S lei;

- respectivul contract își produce efectele la data semnării lui de către părți și încetează să producă efecte după data de 31.08.2017.

După cum rezultă din situațiile centralizatoare situațiilor de plată, lucrările la obiectivul enunțat anterior, au fost realizate în mai multe etape, ultimele fiind în perioada 07.11.2017-20.11.2017, respectiv după data de 20.11.2017.

Urmare studierii de către organele de inspecție fiscală a aplicației REVISAL a reieșit faptul că, după data de 03.11.2017 S.C. X S.R.L. figurează fără salariați activi.

Referitor la acest aspect, prin Nota explicativă din data de 07.03.2018, organele de inspecție fiscală, au solicitat reprezentantului societății contestatoare să precizeze dacă S.C. X S.R.L. a prezentat o listă a subcontractanților, iar în cazul unui răspuns afirmativ să se prezinte această listă, precum și alte documente din care să reiasă executantul de lucrării.

Prin răspunsul dat, reprezentantul societății contestatoare, d-na X, precizează că: *„Lista contractelor încheiate cu terți pentru livrarea de bunuri și realizarea de servicii prezentată de S.C. X S.R.L. în calitate de Executant al lucrărilor de construcții-montaj conform Contractului nr. .. având ca obiect executarea, finalizarea și punerea în funcțiune a lucrărilor de „Înființare fermă mixtă și construire anexe gospodărești ale exploatației agricole situată în extravilan”, la finalizarea lucrărilor, o atașăm prezentei împreună cu copiile contractelor”.*

Organelor de inspecție fiscală le-au fost puse la dispoziție adresele întocmite de S.C. X S.R.L. în care sunt menționați subcontractorii care au efectuat lucrări la obiectivul enunțat anterior, respectiv:

- S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de terasiere;

- S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de foraj în vederea realizării alimentării cu apă a obiectivului susmenționat:

- S.C. X S.R.L. a efectuat lucrările de montare și punere în funcțiune a instalației fotovoltaice;

- S.C. X S.R.L. a executat, transportat și montat tâmplărie lemn;
- S.C. X S.R.L., a executat livrare și montaj echipamente (siloz, furaje, ventilator, sonda, etc);
- S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. au furnizat echipamente (fosă septică, rezervor, pompa, etc).

A mai fost prezentat organelor de inspecție fiscală și Contractul de subcontractare execuție lucrări de instalații electrice nr. ...încheiat de S.C. X S.R.L. cu S.C.XS.R.L., obiectul contractului constituindu-l execuție lucrări de instalații electrice, interioare de iluminat și prize, valoarea Contractului fiind de S lei, conform devizului anexat și acceptat de beneficiar.

În conformitate cu prevederile Ordinului Ministerului Lucrărilor Publice, Transporturilor și Locuinței, nr. ...pentru aprobarea reglementării tehnice „Ghid privind elaborarea devizelor la nivel de categorii de lucrări și obiecte de construcții pentru investiții realizate din fonduri publice, indicativ P 91/1-02” la Capitolul 3. Devizul pe categorii de lucrări, pct. 3.3.1. Cheltuielile directe pe categorii de resurse se constituie după cum urmează:

„b) cheltuieli cu manopera in care se cuprinde totalitatea cheltuielilor in lei efectuate de unitatea de execuție cu forța de munca necesara realizării lucrărilor de construcții montaj (inclusiv obligațiile legale ale agenților economici prevăzute de lege, cum ar fi - CAS, fond de risc, fond de șomaj, fond de sănătate, etc).”

Astfel, în categoriile de lucrări se includ și cheltuielile efectuate cu forța de muncă, însă, așa cum rezultă din actul de control, salariații deținuți de S.C. X S.R.L. au fost pontajați și s-au reținut asigurări sociale până la data de 05.11.2017.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia au fost prezentate organelor de inspecție fiscală contractele de subcontractare încheiate de executant însă, nu s-a ținut cont de respectivele contracte, facem precizarea că, lucrările contractate prin Contractul de execuție lucrări nr.... **nu au fost identificate ca fiind efectuate de subcontractorii S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L.**

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căruia nu poate fi sancționată pentru modul de organizare a personalului de către furnizorul său, prin Referatul nr. BCG-AIF ..., organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări: „datele înscrise în devizele de lucrări au fost comparate cu bazele de date din aplicațiile informatice ANAF, de aceste prerogative putea uzita și petenta, având în vedere acceptarea elementelor/faze de execuție din situațiile de lucrări prezentate, iar obiectul contractului încheiat cu X S.R.L. îl reprezintă realizări de lucrări de construcții, fapt ce ar presupune condiție primordială deținerea de

personal apreciat calificat pe întreaga durată a realizării prestațiilor așa cum sunt înscrise în centralizatoarele de lucrări”

Mai mult, reprezentantul legal al X SRL putea obține aceste informații cu privire la numărul de salariați de pe site-ul Mfinante.ro-informații fiscale și bilanțuri.

Organele de inspecție fiscală nu au stabilit săvârșirea unor nereguli de către furnizor care să impună efectuarea unei expertize în construcții (aspect ce excede atribuțiile inspecției fiscale) ci doar incapacitatea de a efectua lucrări facturate către X SRL mai ales în condițiile în care după data de 03.11.2017 X SRL nu mai deținea salariați care aveau pregătirea necesară efectuării manoperei corecte a operațiunilor pentru realizarea acestor lucrări de construcții facturate către X SRL, nefiind cazul raportării la normele tehnice situațiile de lucru/plata lunare care au stat la baza facturilor emise de SC X SRL ce cuprind mai multe capitole de lucrări, de unde se concluzionează că nu exista capacitatea organizatorică cât și funcțională de a efectua asemenea lucrări.”

În consecință, pentru situațiile de lucrări efectuate după data de 03.11.2017 (data de încetare a contractelor de muncă din aplicația REVISAL) ținând cont de lucrările efectuate de S.C.X S.R.L. (instalații electrice cu manopera și contribuții sociale de S lei) societatea prestatoare nu deținea muncitori calificați pentru a putea justifica efectuarea lucrărilor contractate.

Facem precizarea că, Jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest drept, și anume la paragraful nr.23 din Cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful nr.24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei să demonstreze că sunt îndeplinite condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Mai mult, prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”*.

Totodată, în speță se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr.398/16.02.2016, potrivit căroră: *„(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (...)”*.

Se reține că și în cazul exercitării dreptului de deducere a TVA la momentul operațiunii economice legea impune respectarea, cumulativă, atât a condițiilor de fond cât și a condițiilor de formă, iar nerespectarea

uneia dintre aceste conduce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

➤ **În ceea ce privește TVA în sumă de S lei înscrisă în facturile emise de S.C. X S.R.L., X S.R.L., și de S.C. X S.R.L.**

Prin contestația formulată petenta susține faptul că este cel puțin surprinzător că organele de inspecție au concluzionat că lucrările nu s-au realizat în scopul desfășurării activității economice în condițiile în care sunt îndeplinite toate condițiile Codului fiscal pentru deducerea taxei.

Din documentele anexate la dosarul contestației, reies următoarele:

- conform Contractului de vânzare-cumpărare nr. ...încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de vânzător și S.C. X S.R.L. în calitate de cumpărător, primul, în calitate de vânzător, se obligă să vândă cumpărătorului cantitățile de 6 buc. dală curentă prefabricată tip D5C precum și 2 buc. dală marginală prefabricată tip D5M;

- conform Contractului de prestări servicii nr.... încheiat între S.C X S.R.L. în calitate de prestator și S.C. X S.R.L. în calitate de beneficiar, primul, în calitate de prestator, se obligă să execute în întregime și să predea beneficiarului lucrările de terasiere pentru amenajări drum, loc. Buda, jud. Bacău;

- conform Contractului de vânzare-cumpărare nr. ..încheiat între S.C. S S.R.L. în calitate de vânzător și S.C. X S.R.L. în calitate de cumpărător, primul, în calitate de vânzător, se obligă să vândă cumpărătorului material de umplură drum, sort concasat și balast.

Conform explicațiilor date reprezentantul societății contestatoare prin Nota explicativă din data de 07.03.2018, investiția pentru care au fost încheiate contractele enunțate anterior a fost efectuată la drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoaia și Tulburea situată în X, jud. Bacău de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comunaX, jud. Bacău.

Organelor de inspecție fiscală au fost prezentate un număr de două adrese reprezentând corespondența purtată de societatea contestatoare cu Primăria Comunei X județul Bacău.

Prin Adresa nr. ..., societatea contestatoare solicită spijin Primăriei comunei X, în vederea recondiționării Drumului public 270-363 în lungime de 2.100 m pentru realizarea investiției „înființare ferma mixta si construire anexe gospodărești ale exploatației agricole”.

Prin adresa de răspuns nr. ... Primăria Comunei X răspunde că Drumurile DV (DE) 370, DV (DE) 338 și DV (DE) 363 aparțin domeniului public al comunei X conform HCL X nr. 11/28.02.2017.

De asemenea, se precizează că: „Deoarece din adresa dumneavoastră rezultă ca doriți pietruirea acestui traseu de drumuri publice și nu efectuarea de lucrări de întreținere, vă comunicăm că vom lua măsuri în vederea achiziționării lucrărilor de pietruire, parcurgând următoarele etape:

- * Completarea listei de investiții cu investiția „Pietruire traseu: ...”
- * Achiziționare servicii de întocmire a documentațiilor cadastrale în vederea înscrierii în cartea funciară;
- * Achiziționare servicii de întocmire a expertizelor tehnice în vederea efectuării de lucrări de pietruire;
- * Achiziționare servicii de întocmire a Documentației de Avizare a Lucrărilor de Intervenții „Pietruire traseu: ...”
- * Aprobarea indicatorilor tehnico-economici și a documentației tehnico-economice „Pietruire traseu: X” de către Consiliul Local X;
- * Achiziționare servicii de întocmire Proiect pentru Autorizarea executării lucrărilor de Construire „Pietruire traseu: ...”;
- * Achiziționare servicii de întocmire Proiect Tehnic de Execuție Pietruire traseu: ..”;
- * Achiziționare lucrări de execuție Pietruire traseu: ...”.

Având în vedere aspectele prezentate, se reține că în acest caz, proprietarul drumului pentru care societatea contestatoare a încheiat contractele enunțate anterior, **este Consiliul local al Comunei X.**

Urmare a documentelor prezentate în timpul inspecției fiscale, precum și explicațiilor date de reprezentantul societății prin Nota explicativă din data de 07.03.2018, se constată că investiția efectuată de societatea contestatoare în drumul ce leagă intersecția străzilor Prajoia și Tulburea situată în X de pășunile și pădurea din zona Tulburea, satul Buda, comuna Blgesti, jud. Bacău nu a fost efectuată la un activ deținut de societatea contestatoare și nu a fost efectuată în conformitate cu etapele de documentații cadastrale, expertize tehnice, proiectare și execuție stabilite de legislația în materie.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia în conformitate cu prevederile art. 297-299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și dacă se deține o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, facem precizarea că, în conformitate cu prevederile art. 299 citat anterior, pentru exercitarea dreptului de deducere, bunurile trebuie livrate și serviciile prestate în **beneficiul persoanei impozabile.**

Or, în cazul de față, drumul enunțat anterior, aparține domeniului public a Comunei X conform HCL x /28.02.2017, fapt care nu îi conferă societății contestatoare dreptul la deducerea TVA, întrucât, conform textului de lege enunțat anterior, serviciile trebuie prestate în **beneficiul persoanei impozabile.**

Prin Referatul nr. BCG-AIF ... organele de inspecție fiscală precizează faptul că, „organele de inspecție fiscală constată acceptarea de către contribuabil a realizării amenajării unui teren ce nu îi aparține și pentru care nu există nici o viitoare promisiune de o eventuală intrare a

acestui în patrimoniu societății, inexistența unui acord de permitere a efectuării acestor amenajări din partea proprietarului, eventualele modalități de recuperare a investiției efectuate, asumarea și în aceste condiții a realizării acestei investiții, nu îi dă dreptul automat și la deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru lucrări efectuate la un activ ce nu îi aparține.”

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, faptul că documentele și argumentele societății nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie, respectiv că societatea nu justifică utilizarea achizițiilor efectuate în folosul operațiunilor taxabile, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina **S.C. X S.R.L. jud. Bacău** obligații fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care, *se va respinge contestația formulată pentru suma de **S lei ca neîntemeiată***.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. jud. Bacău** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC ... cu privire la suma de **S lei**, reprezentând **TVA**.

Art. 2. Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatoarei precum și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție Fiscală precum spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bacău.

DIRECTOR GENERAL,