

**DECIZIA nr. 988/12.12.2014**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC GA SRL,**  
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. x, inregistrata sub nr. 49706/17.07.2014 de catre Administratia sector 1 a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de SC GASRL cu sediul in sectorul 1, ... Bucuresti, reprezentanta conventional de Z SPARL, prin ..., Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. 386265/27.06.2014 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/AAA, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. Y/AAA prin care s-a respins la rambursare suma de **x lei**.

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

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

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala partiala la SC GASRL, in vederea efectuarii controlului decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. w/dddd in suma de a lei, pentru perioada 01.10.2011-30.09.2013.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. Y/AAAA, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/AAA, prin care s-a stabilit respingerea la rambursare TVA in suma de x lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei.

**II.** Prin contestatia formulata si inregistrata sub nr. x SC GASRL solicita desfiintarea deciziei de impunere contestate pentru diferenta suplimentara de TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, aratand urmatoarele:

Societatea este inregistrata ca platitor de TVA din data de 11.03.2008 si are ca obiect principal de activitate „ productia de energie electrica”.

Cu privire la faptul ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila factura de stornare nr. SPARL201.65 din data de 15.03.2012, la momentul efectuarii inspectiei fiscale au fost scapate din vedere documentele prin care este inregistrata aceasta factura.

Cu privire la faptul ca societatea nu a inregistrat in decontul aferent lunii martie 2012 factura de stornare nr. ASDF din data de 15.03.2012, se poate observa prin compararea datelor inscrise in jurnalul de cumparari aferent lunii martie 2012 faptul ca societatea a inregistrat in mod valabil in decontul de TVA mentionat si sumele aferente facturii de stornare nr. ASDF.

Societatea depune in sustinerea cauzei jurnalul de cumparari aferent lunii martie 2012 si decontul de TVA aferent lunii martie 2012.

In concluzie, societatea solicita constatarea faptului ca sunt indeplinite conditiile exercitarii dreptului de deducere cu privire la suma de x lei.

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

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de x lei, in conditiile in care societatea depune documente in sustinerea contestatiei care nu au fost analizate de organul fiscal la emiterea deciziei de impunere.***

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala nr. Y/AAAce a stat la baza deciziei de impunere nr. X/AAA organele de inspectie fiscala au stabilit TVA respinsa la rambursare in suma de x lei din

suma de a lei solicitata la rambursare. Diferenta stabilita, o reprezinta TVA neadmisa la deducere conform prevederilor art. 145 alin (2) lit. a) si art. 146 alin (1) lit. a) din Codul fiscal cu modificarile ulterioare si completarile ulterioare, intrucat societatea nu a inregistrat in evidenta contabila si in decontul de TVA aferent lunii martie 2012 factura de stornare nr. ASDF din data de 15.03.2012 emisa de Kinstellar SPARL – CUI 14088771.

Societatea a depus jurnalul de cumparaturi aferent lunii martie 2012 din care reiese inregistrarea facturii de stornare SPARL 2012.65/15.03.2012 emisa de societatea profesionala de avocati Kinstellar SPARL si decontul aferent lunii martie 2012.

**In drept**, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

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

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

**"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere**

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

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

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(1) In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.** Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 156<sup>2</sup> din Codul fiscal, depus dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.*

**(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) 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 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. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la justificarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de bunuri si servicii se retin urmatoarele:

In conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"La stabilirea sumei unui impozit sau 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**".*

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, **principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice**, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al scopului economic urmarit de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia chiar si in situatia in care o persoana

impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeași masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizițiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizițiile sunt destinate utilizării in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.

In speta, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de x lei pe motiv ca SC GASRL nu a inregistrat in evidenta contabila si in decontul de TVA aferent lunii martie 2012 factura de stornare nr. ASDF din data de 15.03.2012 emisa de Kinstellar SPARL – CUI 14088771.

In sustinerea contestatiei SC GASRL a prezentat jurnalul de cumparaturi aferent lunii martie 2012 din care reiese inregistrarea facturii de stornare SPARL 2012.65/15.03.2012 emisa de societatea profesionala de avocati Kinstellar SPARL si decontul aferent lunii martie 2012.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a prezenta documente noi in sustinerea cauzei sunt incidente si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza:

**"Art. 213. – (4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."**

In referatul cu propuneri de solutionare nr. 2948208/15.07.2014 organele de inspectie fiscala mentioneaza ca nu-si mentin punctul de vedere cu privire la constatările din raportul de inspectie fiscala nr. F-S1 172/30.05.2013 si din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/AAA pentru suma de x lei, fara nicio analiza a documentelor depuse in sustinerea cauzei.

Astfel, organele fiscale mentioneaza ca totalul TVA deductibila din jurnalul de cumparari martie 2012 corespunde cu TVA aferent lunii martie 2012, dar sumele inscrise la randurile de regularizari nu corespund, existand o diferenta de 2 lei.

Organele de inspectie fiscala nu clarifica insa daca TVA in suma de (-) 2.224,06 lei a fost sau nu inregistrata in decontul depus la organele fiscale, avand in vedere ca aceasta suma figureaza si la rubrica regularizari (in plus) in decontul lunii martie 2012 si nici daca soldul taxei din decontul TVA aferent lunii martie 2012 corespunde sau nu cu soldurile din evidenta contabila a societatii.

In consecinta, avand in vedere ca SC GASRL a prezentat documente noi in sustinerea cauzei, iar organele fiscale nu s-au pronuntat asupra acestora, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de impunere nr. X/AAA pentru taxa pe valoare adaugata in suma de x lei, in temeiul prevederilor art. 216 alin.(3) si alin. (3<sup>1</sup>) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**"Art. 216. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."**

**(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".**

Prin urmare, Administratia sectorului 1 a Finantelor Publice va proceda la reverificare TVA in suma de x lei, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 145 alin. (2), lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare art. 213 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

#### **DECIDE:**

Desfiinteaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/AAA pentru TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, urmand a se incheia o noua decizie de impunere pentru SC GASRL prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

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