

DECIZIA nr. 519 din 16.11.2012
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC ABC SRL, cu sediul in
....., sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2012

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./2012 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia SC ABC SRL inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr./2012.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX XXX/2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX YYY/2012 si comunicata sub semnatura in data de2012 pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **S 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru a proceda la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 06.09.2011-31.12.2011 pentru solutionarea cu control anticipat a decontului de TVA cu sold negativ si optiune de rambursare depus in data de 24.01.2012.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-SX YYY/2012, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX XXX/2012, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de S lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de A lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL contesta diferenta suplimentara stabilita in urma inspectiei fiscale pentru suma de S lei reprezentand TVA din facturile emise de societatea de leasing sustinand ca indeplineste toate conditiile impuse de lege pentru exercitarea dreptului de deducere.

Astfel, societatea sustine ca facturile de achizitie indeplinesc conditiile de forma, din actul de control nereiesind ca acestea nu contin informatiile prevazute de lege, iar din punct de vedere al fondului, prin transmiterea folosintei echipamentului in cadrul unui contract de comodat

societatea a dovedit intentia de a desfasura operatiunile taxabile prevazute la art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal. Acest cadrul legislativ are caracter special si se aplica cu prioritate fata de orice alte prevederi fiscale generale si refuzand incadrarea operatiunii in aceste prevederi organele fiscale au interpretat, in mod nelegal si netemeinic, aceasta operatiune ca nefiind destinata realizarii de operatiuni taxabile in sensul art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Societatea sustine ca a angajat costuri si a facut investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice potrivit jurisprudentei relevante din cazul C-110/94 Inzo, iar in speta au fost incalcate principiile comunitare ale neutralitatii fiscale si proportionalitatii, precum si principiul protectiei increderii legitime din jurisprudenta degajata din cazul C-107/10.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia unui echipament in sistem de leasing financiar, in conditiile in care acesta nu a fost afectat patrimoniului persoanei impozabile in folosul propriei activitati economice, ci a intentionat inca din momentul achizitiei sa-l puna la dispozitia altei persoane spre folosinta cu titlu gratuit.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX XXX/2012 organele fiscale nu au acceptat la deducere TVA in suma de S lei care provine din facturile de leasing pentru echipamentul „linie de productie tehnologice pentru ziare”, care a fost dat in folosinta gratuita unei alte societati.

Deoarece echipamentul nu a fost pus in functiune de catre SC ABC SRL in vederea realizarii propriului obiect de activitate, a fost pus la dispozitia unei alte societati afiliate cu titlu gratuit, cu acceptul societatii de leasing si pentru o perioada egala cu cea a contractului de leasing, iar echipamentul a fost livrat de societatea de leasing direct societatii comodatara organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea nu a intentionat sa desfasoare o activitate economica generatoare de operatiuni taxabile si nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de S lei.

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 îi 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. 147¹ 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. 156² din Codul fiscal, dupa 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. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

Potrivit 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 achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

In acelasi sens pledeaza si dispozitiile art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 153. - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), **si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile** si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: [...]".

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care stabilesc ca:

"In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, **activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate.** Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta **incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice**".

Avand in vedere ca incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in scopul aplicarii uniforme si respectarii aquis-ului comunitar in domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a**

persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Totodata, potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, persoana impozabila ce actioneaza ca atare are dreptul sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii unui proces investitional, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. Dreptul de deducere ramane dobandit cand, **din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa**, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

*Prin urmare, persoanele impozabile **au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata** aferenta achizitiilor de bunuri si servicii **numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative**, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii 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.***

*Totodata, din jurisprudenta comunitara in materie reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere, **simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.***

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC ABC SRL, inregistrata la ORC in data de 21.06.2011 sub nr. J40/7637/2011 a incheiat in data de 05.09.2011 cu societatea de leasing SC TLEAS IFN SA contractul nr. 15.571LE/2011 avand ca obiect achizitia in sistem de leasing financiar a echipamentului "linie productie tehnologica pentru ziare", contractul intrand in vigoare la data semnarii si incheindu-se la data de 30.08.2016 (5 ani).

In aceeasi zi 05.09.2011 SC ABC SRL in calitate de comodant a incheiat si contractul de comodat cu I.M. ETG SRL cu sediul in Chisinau, Republica Moldova prin care a dat in folosinta gratuita acestei din urma societati, pentru o perioada de 5 ani, echipamentul detinut in baza contractului de leasing financiar nr. 15.571LE/2011 din data de 05.09.2011. Cele doua societati semnatare ale contractului de comodat sunt persoane afiliate, comodanta SC ABC SRL fiind asociata cu 45% in comodatara I.M. ETG SRL inregistrata, la randul ei, in registrul de stat al persoanelor juridice din Republica Moldova in data de 01.07.2011.

Cu adresa datata 08.09.2011 SC ABC SRL a solicitat societatii de leasing acordul pentru "subinchirierea" echipamentului catre afiliata I.M. ETG SRL intrucat "conform evaluarilor pietei, a business-planului si a acordurilor prealabile negociate anterior de dvs., aceasta linie tehnologica pentru productia ziarelor va functiona cu maximum de eficienta in Rep. Moldova, unde nu exista concurenta in domeniu".

Cu adresa nr. 10.583/17.10.2011 societatea de leasing SC TLEAS IFN SA si-a dat acordul pentru utilizarea echipamentului de catre I.M. ETG SRL din Rep. Moldova in baza contractului de subinchiriere sau de comodat.

Din raportul de inspectie fiscala nr. F-SX YYY/2012 reiese ca transportul echipamentului a fost efectuat de catre SC M... SRL, iar conform scrisorii de transport expeditorul este SC TLEAS IFN SA, iar destinatarul este I.M. ETG SRL. Utilajul a fost transportat dezmembrat, iar pentru stabilirea valorii in vama societatea de leasing a intocmit facturi proforma catre societatea din Republica Moldova pentru fiecare transport.

Astfel, din cele prezentate anterior reiese **indubitabil ca societatea contestatoare nu a intentionat la momentul initierii achizitiei sa utilizeze echipamentul** "linie productie tehnologica pentru ziare" in **folosul propriei activitati**, ci sa-l dea spre exploatare, cu titlu gratuit, unei alte societati cu care este afiliata. Se retine ca deductibilitatea taxei aferente si serviciilor achizitionate din chiar momentul facturarii este conditionata de intentia cumparatorului de a utiliza bunurile ori serviciile in folosul propriilor operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, jurisprudenta comunitara in materie, altminteri invocata de societatea contestatoare, recunoscand faptul ca persoanele care solicita deducerea sunt obligate sa demonstreze cu dovezi obiective aceasta intentie.

Or, in speta, societatea contestatoare, **in aceeasi zi (05.09.2011) in care a semnat contractul de leasing pentru echipament a semnat si contractul prin care echipamentul a fost dat in comodat, spre utilizare gratuita afiliatei sale si pe aceeasi perioada (5 ani) cu cea a derularii contractului de leasing.** Totodata, **din negocierile purtate in prealabil cu societatea de leasing si din planurile de afaceri prezentate cu ocazia acestor negocieri**, recunoscute si in adresa din 08.09.2011 **rezulta ca intentia contestatoarei de a pune echipamentul la dispozitia afiliatei sale din Republica Moldova a existat de la bun inceput, inca inainte de semnarea contractului de leasing.** Mai mult, faptul ca in negocieri s-a avut in vedere utilizarea echipamentului de catre terta afiliata in baza unui contract de comodat rezulta si din imprejurarea ca societatea a solicitat acordul pentru "subinchirierea" echipamentului, iar societatea si-a dat acordul pentru pentru utilizarea echipamentului de catre I.M. ETG SRL din Rep. Moldova in baza contractului de "subinchiriere" sau de "**comodat**".

Referitor la motivul invocat de SC ABC SR prin contestatia formulata, in sensul ca punerea la dispozitia altei persoane a echipamentului, in vederea utilizarii cu titlu gratuit, reprezinta o operatiune asimilata unei prestari de servicii cu plata, deci taxabila se retine ca, potrivit art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal este **asimilata prestarilor de servicii efectuate cu plata "utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori**

pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial.

Din textul de lege invocat de contestatoare rezulta si **ipoteza juridica determinata** prin care punerea la dispozitia gratuita a unor bunuri reprezinta o operatiune asimilata unei operatiuni taxabile, si anume:

- pe de o parte, ca bunurile ce fac obiectul punerii la dispozitie sa faca parte "din activele folosite in cadrul activitatii economice", ceea ce implica ca **bunurile sa fie afectate patrimoniului persoanei impozabile, adica sa fie destinate utilizarii in cadrul propriei activitati economice;**

- pe de alta parte, **raportul conditional dat de conjunctia "daca" implica ca pentru aceste bunuri sa existe o deducere totala sau partiala a taxei aferente achizitiei, deducere care se exercita la momentul achizitiei pe baza intentiei persoanei impozabile de a exercita activitati economice impozabile.**

Ca atare, din interpretarea logico-gramaticala a dispozitiilor art. 129 alin. (4) lit. a) coroborate cu cele ale art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal rezulta ca **numai bunurile intrate in patrimoniul persoanei impozabile si pentru care dreptul de deducere s-a exercitat la momentul achizitiei in considerarea intentiei de a le utiliza in folosul propriilor activitati economice pot face ulterior obiectul unei operatiuni asimilate, deductibilitatea initiala reprezentand o premisa pentru calificarea ulterioara a unei operatiuni ca operatiune asimilata si nicidecum viceversa**, asa cum sustine, in esenta, societatea contestatoare. Cum, in speta, din chiar momentul contractarii nu a existat intentia contestatoarei de a utiliza echipamentul in folosul propriilor operatiuni taxabile, iar echipamentul a fost livrat de societatea de leasing direct comodatarului, fara a intra in patrimoniul contestatoarei pentru a fi utilizat de aceasta in folos propriu rezulta ca ipoteza normei juridice de la art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal nu este indeplinita si, in consecinta, operatiunea nu poate fi tratata ca o operatiune taxabila cu drept de deducere a taxei la momentul achizitiei.

In sfarsit, referitor la principiile comunitare ale neutralitatii fiscale, proportionalitatii si increderii legitime invocate prin contestatia formulata se retine ca acestea, desi perfect valabile, au caracter cu totul general si **fara o legatura directa cu jurisprudenta comunitara in materia exercitarii dreptului de deducere in raport de afectarea bunurilor in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Astfel, intr-una din hotararile dintre cele mai recente in aceasta privinta, Curtea de Justitie a Uniunii Europene sublinia:

"45. Criteriul intemeiat pe utilizarea bunului sau a serviciului pentru operatiuni aferente activității economice a întreprinderii diferă după cum este vorba despre dobândirea unui serviciu sau a unui bun de capital.

46. În ceea ce priveste o operatiune care constă în dobândirea unui serviciu, cum ar fi închirierea unui autovehicul, *existentă unei legături directe și imediate între o anumită operatiune în amonte și una sau mai multe operatiuni în aval ce dau naștere unui drept de deducere* este, în principiu, necesară pentru ca dreptul de deducere a TVA-ului în amonte să îi fie recunoscut persoanei impozabile si pentru a determina întinderea unui astfel de drept (Hotărârea din

29 octombrie 2009, SKF, C-29/08, Rep., p. I-10413, punctul 57 și jurisprudenta citată).

47. *Un drept de deducere este de asemenea admis în favoarea persoanei impozabile, chiar în absența unei legături directe și imediate între o anumită operațiune în amonte și una sau mai multe operațiuni în aval ce dau naștere unui drept de deducere, atunci când costul serviciilor în discuție face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile și reprezintă, ca atare, elemente constitutive ale pretului bunurilor și al serviciilor pe care aceasta le furnizează. Astfel, asemenea costuri au o legătură directă și imediată cu ansamblul activității economice a persoanei impozabile (Hotărârea SKF, citată anterior, punctul 58 și jurisprudenta citată).*

48. În ambele cazuri menționate la punctele 46 și 47 din prezenta hotărâre, *existența unei legături directe și imediate presupune că costul prestațiilor în amonte este încorporat în pretul anumitor operațiuni în aval sau, respectiv, în pretul bunurilor sau al serviciilor furnizate de persoana impozabilă în cadrul activităților sale economice* (Hotărârea SKF, citată anterior, punctul 60).

57. Trebuie precizat de asemenea că, **ceea ce determină aplicarea sistemului de TVA și, asadar, a mecanismului de deducere este dobândirea bunului de către persoana impozabilă care acționează ca atare. Utilizarea care este dată bunului sau care este avută în vedere cu privire la acesta nu determină decât întinderea deducerii inițiale la care are dreptul persoana impozabilă** (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 iulie 1991, Lennartz, C-97/90, Rec., p. I-3795, punctul 15).

58. **Aspectul dacă persoana impozabilă a dobândit bunul acționând ca atare, adică pentru nevoile activității sale economice în sensul articolului 9 din Directiva TVA, este o problemă de fapt care trebuie apreciată ținându-se cont de toate datele spetei, printre care figurează natura bunului vizat și perioada dintre dobândirea acestuia și utilizarea sa în scopul desfășurării activităților economice ale persoanei impozabile** (a se vedea în acest sens Hotărârea Bakcsi, citată anterior, punctul 29)".

(considerente citate din Hotărârea Curții din 16 februarie 2012 dată în cauza C-118/11 Eon Aset Menidjmont).

De asemenea, analizând compatibilitatea unei legislații naționale care prevede excluderea de la dreptul de deducere a bunurilor și serviciilor destinate altor activități decât activitățile economice ale persoanei care solicită deducerea, în aceeași hotărâre anterior precizată Curtea a decis că directiva comunitară în materie de TVA nu se opune unei asemenea excluderi, cu condiția ca bunurile calificate drept bunuri de capital să nu fie afectate patrimoniului întreprinderii, adică să fie destinat, chiar și în parte, utilizării profesionale, adică în folosul propriei activități economice.

Asadar, aplicând jurisprudenta comunitară dezvoltată în legătura cu exercitarea dreptului de deducere se poate concluziona că societatea contestatoare nu a afectat bunul achiziționat în sistem de leasing financiar propriului patrimoniu pentru a fi utilizat în folosul său, ci l-a destinat de la bun început, încă din momentul negocierii/semnării contractului de leasing în folosul unei alte societăți cu care este afiliată și a întreprins toate demersurile pentru ca bunul (echipamentul) să fie pus la dispoziție direct acestei din urma societăți, pe o durată identică cu cea a contractului de leasing. La aceasta se adaugă faptul că societatea nu detine alte active necesare desfășurării obiectului principal de

activitate – tiparire de ziare – si nici nu a avut incheiate comerciale cu clientii de piata in anul 2011, iar finantarea societatii se realizeaza prin creditare de catre asociati, aspecte ce rezulta din documentele existente la ziar si care denota ca societatea nu-si realizeaza obiectul principal de activitate pentru care s-a infiintat, elementul de "affectio societatis" urmarit de asociatii societatii fiind realizat prin intermediul unei alte societati. Rezulta, cu prisosinta, ca SC ABC SRL nu a achizitionat echipamentul in sistem de leasing financiar pentru nevoile activitatii sale economice, ci pentru activitatea unei alte persoane si nu poate beneficia de deducerea taxei aferente acestei achizitii in temeiul prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Totodata, invocarea principiului securitatii juridice de catre contestatoare apare ca vadit nefondata, in conditiile in care contestatoarea insasi a ales din momentul negocierii/semnarii contractului de leasing sa aloce integral echipamentul pentru utilizare in folosul activitatii economice al altei persoane, si nu in folosul propriei activitati economice, astfel ca *inca din momentul primirii facturilor de la societatea de leasing cunostea faptul ca echipamentul nu era destinat utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile* si, in consecinta, nu era susceptibil la deducere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX XXX/2012, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX YYY/2012 pentru diferenta suplimentara de TVA si respinsa la rambursare in suma de **S lei**.

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.