

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 893 din 2014**  
privind soluționarea contestației formulată de  
S.C. .... S.R.L. din comuna .... , județul .....

Cu adresa nr. ...., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** .....a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. .... S.R.L.** din comuna ...., str. ...., nr....., camera ....., **județul** ....., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... .

Decizia de impunere nr. .... a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... .

S.C. .... S.R.L. are sediul social în Com. ...., str. .... , nr..... , camera .... , județul ..... , este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Giurgiu ..... și are codul unic de înregistrare fiscală .... cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de .... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de ..... , iar contestația a fost depusă în data de ..... și înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. .... .

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

#### **I. Societatea contestatoare susține următoarele:**

*"[...] Contestăm soluția, apreciind-o ca netemeinic nelegală, având în vedere următoarele prevederi legale:*

*Dispozițiile imperative din normele metodologice de aplicare ale art.152 Cod fiscal prevăd că [...]*

*Astfel, reiterăm faptul că am depus spre analiză, dovezi privind achizițiile efectuate de societate, o listă a bunurilor de capital, respectiv a activelor corporale fixe deținute de societate în patrimoniu, organele de inspecție fiscală consemnând și certificând atât existența acestora, cât și întocmirea, în conformitate cu prevederile legale, a documentelor contabile aferente.*

*Motivul pentru care organele de inspecție fiscală resping cererea de rambursare TVA este un motiv de facto [...], subiectiv și nu are bază legală, încălcându-se, astfel, dispoziții imperative ale codului fiscal. [...]*

*Subliniem, totodată, faptul că organele de inspecție fiscală nu neagă dreptul nostru de a primi TVA rambursată, ci motivează, evaziv că nu există documente privind activitatea economică în viitor.*

*Având în vedere că societatea deține active corporale fixe [...] care intră în categoria bunurilor pentru care persoanele impozabile au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente, organele fiscale, prin soluția dată, contrazic atât textele de lege, ca și propria teză, expusă în prezentarea Raportului de inspecție fiscală. [...]*

#### **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... întocmit la S.C .... S.R.L., s-au stabilit următoarele:**

*"[...] În conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.b) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, obiectivele inspecției fiscale parțiale au fost calcularea , înregistrarea, declararea și virarea taxei pe valoarea adăugată, în cuantumurile și la termenele legale, pentru perioada .... - ..... . [...]*

*Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-au constatat următoarele:*

*Conform bilanței de verificare încheiată la ..... , contribuabilul înregistrează sold negativ al TVA în cuantum de .... lei [...]*

*Prin decontul de TVA pe luna .... înregistrat sub nr. INTERNET-..... , contribuabilul verificat a solicitat restituirea sumei negative de TVA în cuantum de .... lei. [...]*

Conform bilanței de verificare la ....., SC ....., CUI ....., înregistrează în contul 231 "Imobilizări corporale în curs" valoarea de ..... lei.

Cu privire la TVA deductibilă:

Contribuabilul înregistrează TVA cu cota de 24%, astfel:

1. TVA în sumă de ..... lei pentru achiziții efectuate pe teritoriul național, din care TVA în sumă de ..... lei pentru achiziții efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal [...]

2. TVA în sumă de .... lei achiziții intracomunitare de servicii în sumă de ..... lei [.....SL, din .....[.....], operațiuni impozabile în România potrivit prevederilor art.126 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...], pentru care contribuabilul a aplicat "taxare inversă" [...]

La ....., societatea prezintă suma negativă de TVA deoarece nu a desfășurat activități economice impozabile din punct de vedere al TVA și a dedus TVA pentru imobilizări în curs de execuție. [...]

Cu privire la TVA deductibilă:

Baza de impunere

Deficiențe:

În condițiile în care în perioada verificată contribuabilul nu a înregistrat venituri nu se poate stabili cu certitudine dacă achizițiile efectuate pe teritoriul național pentru imobilizările în curs de execuție sunt aferente unor operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA, [...], fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei aferentă acestor achiziții.

Dreptul de deducere a TVA este condiționat de justificarea achizițiilor cu documente și utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, potrivit prevederilor art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...]

În acest sens, exemplificăm cu factura seria ..... nr..... [...], în valoare totală de ..... lei din care bază impozabilă în sumă de ..... lei și TVA în sumă de ..... lei [...], pentru care nu se justifică deductibilitatea TVA întrucât până la data prezentului control nu a fost obținut Avizul Tehnic de Racordare.

Precizăm că SC ..... SRL nu deține Autorizație de Construire "Parc fotovoltaic, amenajare drumuri de acces existente, construire drumuri de acces noi, traseu electric, stație transformare și record electric la sen" emisă conform prevederilor Legii nr.50/1991 [...].

[...] societatea a angajat costuri care nu s-au materializat efectiv în lucrări de investiții, pe terenul aferent investiției nu au fost inițiate nici un fel de lucrări pentru amenajări sau construcții. [...]

RECAPITULAȚIE:

soldul sumei negative solicitate spre rambursare ..... lei

suma respinsă pentru rambursare ..... lei

suma aprobată la rambursare -

amendă ..... lei. [...]"

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

S.C. .... S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Producția de energie electrică" - cod CAEN 3511.

\* Raportul de inspecție fiscală nr. .... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare, virare și declarare în cuantumurile legale a TVA aferentă perioadei ..... - ..... în vederea soluționării decontului de TVA cu opțiune de rambursare întocmit de S.C. .... S.R.L, înregistrat sub nr. INTERNET - ..... - ....., prin care s-a solicitat la rambursare TVA în sumă de ..... lei.

În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială nu are drept de rambursare pentru TVA în sumă de ..... lei, în baza prevederilor art.145 alin.(2) din Codul Fiscal, constituindu-se în TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

TVA în sumă de ..... lei respinsă la rambursare reprezintă TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate înainte și după înregistrarea în scopuri de TVA a SC ..... SRL, nejustificate cu documente legale care să susțină intenția subiectivă a societății de a desfășura activitate economică impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, din Raportul de inspecție fiscală nr. .... , rezultă ca în perioada verificată, S.C. .... a înregistrat în contul 231 "imobilizări corporale în curs" valoarea de ..... lei aferente unui teren arabil situat în extravilanul comunei ....., pentru care a efectuat achiziții fără a înregistra venituri.

Se menționează că societatea deține în proprietate un teren arabil în suprafață de ..... mp. situat în extravilanul comunei ....., județul .....

În condițiile în care, în perioada verificată, contribuabilul nu a înregistrat venituri, nu se poate stabili dacă achizițiile efectuate pe teritoriul național pentru imobilizările în curs de execuție sunt aferente unor operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA, respectiv dacă

costurile angajate înainte și după înregistrarea în scopuri de TVA corespund unei investiții destinate desfășurării unei activități economice impozabile din punct de vedere al TVA, costurile năgajate de societate nefiind materializate efectiv în lucrări de inveswtiții, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

\* Societatea comercială contestă TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă de ..... lei, susținând următoarele:

- din analiza raportului de inspecție fiscală reiese recunoașterea corectitudinii documentelor prezentate de societate cât și recunoașterea dreptului societății de a încasa ..... lei;

- societatea deține active corporale fixe care intră în categoria bunurilor pentru care persoanele impozabile au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente.

\* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

**“Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere [...]**

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

a) operațiuni taxabile; [...]

\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Societatea comercială deține în extravilanul comunei ..... , județul ..... , un teren în suprafață de ..... mp. pe care și-a propus să dezvolte un Parc fotovoltaic pentru producerea energiei electrice, drept pentru care a încheiat cu S.C. .... S.R.L. ....contractul de prestări servicii nr. .... pentru obținerea avizelor, licențelor, autorizațiilor, inclusiv a Avizului Tehnic de Racordare (ATR), care să conducă la obținerea licenței pentru construirea parcului fotovoltaic, a stației electrice de transformare și a liniei electrice de evacuare a energiei generate de acest parc.

TVA solicitată la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii ..... în sumă de .... lei, reprezintă TVA deductibilă înregistrată de societate pentru achizițiile reprezentând:

- ..... lei TVA aferentă facturii nr. .... emisă de S.C. .... S.R.L..... în valoare totală de ..... lei (..... EURO) reprezentând *“prestări servicii conform contract, faza obtencion del ATR”*.

- ..... lei TVA aferentă achizițiilor reprezentând: onorariu procură, onorariu hotărâre, aviz ENEL de amplsament construcție, anunț public, refacturare plată studiu geotehnic, prestări servicii aviz de specialitate emis de ANIF etc..

Însă, întrucât societatea comercială nu a prezentat Avizul Tehnic de Racordare (ATR) și nu deține Autorizație de Construire pentru *“Parc fotovoltaic, amenajare drumuri de acces existente, construire drumuri de acces noi, traseu electric, stație transformare și racord electric la sen”*, conform prevederilor Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcție, rezultă că nu au fost prezentate dovezi obiective care să susțină intenția societății de a desfășura activitate economică impozabilă, iar achizițiile efectuate nu au condus la realizarea unor lucrări pentru amenajări sau construcții pe terenul aflat în proprietate, și deci nu au condus la realizarea de operatiuni taxabile, conform prevede art. 145, alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal, astfel că societatea nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei, solicitată la rambursare.

Menționăm că, începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, a cărei jurisprudență impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, la paragraful 23 din cazul C-100/94 Inzo, se face trimitere la paragraf 24 din cazul C-208/83 R , unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a VI a ( în prezent, Directiva 122/2006/CE ) nu împiedică

autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

De asemenea, principiul prelevanței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă și a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Cu alte cuvinte, din jurisprudența comunitară rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile, acestea au obligația de a prezenta dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activități economice care dau dreptul de deducere.

Sușinerile societății nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- Faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că datele înscrise în evidența contabilă corespund cu cele înscrise în Fișa sintetică totală editată de organul fiscal teritorial, că soldul contului TVA de rambursat este în sumă de 36.719 lei, nu echivalează cu recunoașterea dreptului de deducere și implicit de rambursare a acestei sume. Dovadă în acest sens este contestația formulată de societate împotriva diferenței suplimentare de TVA în sumă de ..... lei stabilită la control.

- Dreptul la ajustarea TVA prevăzută la art. 52 alin. (9) din Codul Fiscal și la alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal se acordă doar cu îndeplinirea condițiilor și formalităților prevăzute la art. 145 - 149 din Codul Fiscal, așa cum se prevede la alin. (12) din Norme, iar în cazul de față societatea nu a dovedit că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, așa cum prevede art. 145, alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal.

- Contrar sușinerilor din contestație, potrivit cărora “[...] am depus spre analiză, dovezi privind achizițiile efectuate de societate, o listă a bunurilor de capital, respectiv a activelor corporale fixe deținute de societate în patrimoniu, organele de inspecție fiscală consemnând și certificând [...] existența acestora [...] ”, menționăm că simpla achiziție a unor bunuri nu constituie și prezumția utilizării lor în scopul operațiunilor taxabile.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială nu a dovedit cu documente că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile conform prevederilor art. 145 alin. (2) din Codul Fiscal, nefiind inițiate niciun fel de lucrări în vederea construirii parcului fotovoltaic pe terenul situat în localitatea Băneasa, județul Giurgiu, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de **S.C. .... S.R.L.** împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Giurgiu, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE :**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ..... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

**2.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**