

DECIZIA nr. 511 din 13.11.2012
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/24.08.2012,

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 4 - Activitatea de Inspecție Fiscala prin adresa nr. x/23.08.2012, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.x/24.08.2012, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. nr. Bl. , sc. , et. , ap. , sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr. x/17.08.2012, completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/17.10.2012, il constituie Decizia de impunere nr. F-S4 x/29.06.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012, ambele comunicate sub semnatura la data de **19.07.2012**, prin care s-a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y1 lei si accesorii aferente in suma de y2 lei.

Avand in vedere dispozitiile art.205 alin.(1), art.206 alin.(1) lit.e), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.(a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr. x/17.08.2012 si prin adresa inregistrata la DGFPMB sub nr. x/17.10.2012, SC X SRL aduce urmatoarele argumente:

Pentru a asigura buna desfasurare a activitatii ce urma sa se desfasoare in localitatea Dambovicioara, unde unul dintre asociati detinea o constructie in stadiu de finalizare, asociatii au hotarat achizitionarea urmatoarelor bunuri de capital:

A) Un ATV 300 in valoare de lei, din care TVA in suma de y12 lei, operatiune considerata eronat livrare de bunuri conform art.128 alin.4 din Codul fiscal, intrucat: achizitia indeplineste conditiile art.125¹ alin.1 pct.3 si art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, fiind facuta cu intentia de a fi folosit pentru activitati turistice de agrement, iar bunul a fost inregistrat ca mijloc fix, insa datorita greutatilor in definitivarea receptiei, inscrierii in cartea funciara si a celorlalte implicatii economice nu a fost folosita pentru obtinerea de venituri impozabile, dar nici in interesul altor persoane, iar in ianuarie 2012 ATV-ul a fost vandut.

B) Un autoturism marca Peugeot Partner, in baza unui contract de leasing financiar, pentru care TVA aferenta ratelor achitate solicitata la rambursare este in suma de y11 lei, operatiune reincadrata eronat ca prestare de serviciu cu plata intrucat: achizitia indeplineste conditiile art.125¹ alin.1 pct.3 si art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, fiind facuta cu intentia de a fi folosita pentru activitati administrative, atat pentru transport de persoane cat si de marfa, bunul a fost inregistrat ca mijloc fix fiind necesar pentru deplasarea la diverse institutii (Primarie, Administratia financiara, Casa de pensii, Casa de sanatate etc.), la si de la locul de munca si considera ca foile de parcurs nu constituie document pentru incadrarea unei operatiuni, cu atat mai mult la leasing, nefiind mentionate de Ordinul 3512/2008.

In concluzie, contestarara solicita sa se analizeze argumentele prezentate si sa se procedeze in consecinta.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-S4 x/29.06.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 au stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y lei si majorari de intarziere/dobanzi aferente in suma de y21 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de y22 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X SRL este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /2008 si are cod unic de inregistrare RO .

Obiectul de activitate principal conform certificatului unic de inregistrare il constituie "Facilitati de cazare pentru vacante si perioade de scurta durata" - cod CAEN 5520.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AFP sector 4 a efectuat verificarea SC X SRL pentru perioada 11.08.2008-31.03.2010, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii decontului cu suma negativa cu optiune de rambursare de TVA nr. x/23.04.2010, in suma de y lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012 s-a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y1 lei si dobanzi aferente in suma de y21 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de y22 lei.

3.1. Cu privire la TVA de plata in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala procedat la colectarea TVA aferenta achizitei a doua mijloace auto, prin reincadrarea tranzactiei, in conditiile in care societatea nu a facut dovada utilizarii bunurilor achizitionate in scopul desfasurarii activitatii persoanei impozabile, iar argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile inspectiei fiscale cu privire la TVA contestata.

In fapt, in perioada verificata, SC X SRL a inregistrat TVA deductibila reprezentand:

- y12 lei dedusa din factura nr.x/21.02.2008 emisa de SC MET SRL reprezentand achizitia unui ATV marca Linhai 300, in valoare totala de z lei;

- y11 lei aferenta contractului de leasing financiar nr. x/04.03.2008 incheiat cu SC ULC IFN SA privind transmiterea dreptului de folosinta pentru un autoturism marca Peugeot Partner 1,6 HDI, in valoare totala de euro, din care TVA in suma de euro.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012 s-a constatat ca, in perioada verificata, societatea nu a inregistrat venituri din exploatare si s-a procedat la colectarea TVA in suma de y lei, in conformitate cu prevederile art.128 alin.4 si art.129 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestatia formulata si prin explicatiile date in timpul inspectiei fiscale, SC X SRL sustine ca scopul achizitiei autovehiculelor a fost acela de a fi folosite pentru desfasurarea activitatii turistice de agrement si administrative si pentru obtinerea de venituri impozabile si considera eronata incadrarea facuta de organele de inspectie fiscala.

In drept, in ceea ce priveste sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si a operatiunilor impozabile, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, in vigoare pe perioada verificata:

"Art. 126 - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata; (...)."

"Art.128 - (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

a) *preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;*

b) *preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane în mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial; (...).*"

"Art.129 (4) - Sunt asimilate prestarii de servicii efectuate cu plata urmatoarele:

a) *utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica sau pentru a fi puse la dispozitie, în vederea utilizarii în mod gratuit, altor persoane, daca taxa pentru bunurile respective a fost dedusa total sau partial;*

b) *serviciile care fac parte din activitatea economica a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajatilor sai sau pentru uzul altor persoane."*

"Art. 125¹ - (1) În sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

(...) 24. *Prestarea catre sine are întelesul prevazut la art. 129 alin. (4); (...).*"

"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; (...)."

Fata de cadrul legal mentionat anterior se retine ca, in sfera operatiunilor impozabile se includ operatiunile care, in conditiile prevazute de lege, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, aflate in sfera taxei, efectuate cu plata, realizate de o persoana impozabila. Conditia referitoare la plata bunurilor implica existenta unei legaturi directe intre operatiune si contrapartida obtinuta, respectiv a unui avantaj pentru client prin furnizarea de bunuri si/sau servicii, iar contrapartida obtinuta aferenta avantajului primit o constituie efectuarea platii catre furnizor.

In sfera livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii efectuate cu plata sunt incluse si acele bunuri si servicii utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile sau cele care fac parte din activitatea economica a persoanei impozabile, dar sunt achizitionate pentru a fi puse la dispozitie pentru uzul personal al angajatilor sau al altor persoane, în mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.

Totodata, 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".

Astfel, 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, **contrar sustinerilor contestatarei, simpla achizitie de catre persoana impozabila a unor bunuri si servicii, nu constituie si o prezumtie a utilizarii acestora in scop economic.**

De asemenea, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv, legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea/rambursarea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara 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, persoanele impozabile avand obligatia de a prezenta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care **legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

Se retine si faptul ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor efectuate de intentia persoanei impozabile de a le utiliza in folosul operatiunilor taxabile, in acelasi timp, persoana impozabila avand obligatia sa prezinte, la cererea organelor fiscale, pe langa documentele privind contractarea unor bunuri si servicii si a facturilor emise, ***dovezi obiective*** care sa demonstreze ***utilizarea acestora in scopul desfasurarii activitatii sale economice generatoare de venituri.***

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL nu indeplineste conditiile de rambursare a TVA aferenta unui contract de leasing privind transmiterea dreptului de folosinta a autoturismului marca Peugeot Partner si a unui ATV, in baza facturii emisa de furnizor, pe motiv ca acestea nu au fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii sale economice generatoare de venituri si au procedat la reincadrarea operatiunilor in conformitate cu art.11 din Codul fiscal, prin colectarea TVA, respectiv operatiunea de leasing ca fiind prestare de serviciu cu plata, in conformitate cu prevederile art.129 alin.4 lit.b din Codul fiscal, iar achizitia ATV-ului ca fiind livrare de bun cu plata, in conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit. b din Codul fiscal.

Din constatările prezentate în raportul de inspecție fiscală și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

1. La data de 21.02.2008, societatea a achiziționat, în baza facturii nr.20/21.02.2008 emisă de SC MET SRL un ATV 300, în valoare totală de lei, pentru care TVA dedusă a fost în sumă de y12 lei.

La data de 04.03.2008, societatea a încheiat cu SC ULC IFN SA contractului de leasing financiar nr. privind transmiterea dreptului de folosință a unui autoturism marca Peugeot Partner în valoare totală de euro, din care TVA în sumă de 2 euro, pentru care TVA dedusă și solicitată la rambursare este în sumă de y11 lei.

2. Fata de aspectele constatate și în vederea finalizării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat, în data de 28.06.2012, în baza art. 94 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, explicații scrise și documente justificative referitoare la scopul achiziționării și al utilizării celor două mijloace fixe.

3. Atât prin contestația formulată, cât și prin răspunsul dat prin nota explicativă din data de 28.06.2012, anexată dosarului contestației, reprezentantul legal al societății precizează următoarele:

“În luna februarie 2008, d-nul GP și d-nul GM au hotărât înființarea societății X SRL. Societatea a declarat că având obiect principal de activitate: facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată. Aceasta activitate urma să se desfășoare în localitatea Dambovicioara județul Argeș unde unul dintre asociați deținea o construcție în curs de finalizare la vremea respectivă. Acest imobil urma să fie punctul de lucru unde se va desfășura efectiv activitatea societății. Pentru aceasta asociații au hotărât achiziționarea unui mijloc auto pentru activități administrative.”

“Deoarece construcția menționată mai sus nu avea, în momentul înființării societății, recepția finală a construcției, s-au făcut frecvente deplasări la Primăria din localitatea respectivă și la alte instituții de unde urmau să se obțină diversele autorizații privind deschiderea punctului de lucru și funcționarea conform obiectului de activitate principal - activități de cazare. De asemenea, a fost folosit pentru deplasări la banca, societatea de leasing, casa de pensii, agenția de somaj, casa de sănătate, inspectoratul teritorial de muncă, etc.”

“Deoarece în perioada respectivă societatea nu a realizat venituri, asociații au hotărât ca aceste cheltuieli legate de deplasări să nu fie suportate de societate (cheltuieli cu combustibilul, reparații, etc).

Mentionez că recepția finală s-a realizat abia în luna martie 2010, conform documentelor anexate.”

Fata de documentele și de explicațiile prezentate de contestatară, organele de inspecție fiscală au concluzionat că SC X SRL nu poate susține cu documente justificative argumentele din nota explicativă, respectiv utilizarea bunurilor achiziționate în scopul desfășurării activității sale economice generatoare de venituri, ci pentru uzul personal, astfel încât au considerat că societatea nu are dreptul la rambursarea TVA în sumă de y lei, potrivit prevederilor art.128 alin.4 și art.129 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la argumentele invocate de SC X SRL în susținerea contestației raportat la aspectele anterior prezentate se rețin următoarele:

1. Simpla achiziție a unor bunuri de către o persoană juridică și implicarea în realizarea unor proiecte *nu este suficientă pentru a demonstra "intenta de a realiza operațiuni taxabile"*,

asa cum sustine in esenta contestatoarea, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...)**". Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile** pentru care legea prevede drept de deducere.

2. Invocarea de catre contestatara a dreptului de rambursare a TVA in virtutea faptului ca achizitia celor doua vehicule s-a facut cu respectarea dispozitiilor legale privind inregistrarea lor ca mijloace fixe, a celor referitoare la operatiuni de leasing, justificarea achizitiei cu documente legal intocmite, precum si intentia de a le utiliza in scopul desfasurarii activitatii nu poate fi retinuta, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Cu privire la colectarea TVA in suma de y12 lei aferenta achizitiei ATV-ului, operatiune asimilata de inspectia fiscala unei livrari de bunuri cu plata, conform art.128 alin.4 lit.b din Codul fiscal:

Invocarea ca argumente in justificarea deducerii si solicitarii rambursarii TVA a respectarii prevederilor art.125¹ alin.1 pct.3 si art. 146 alin.1 lit.a din Codul fiscal nu poate fi retinuta, intrucat organele de inspectie fiscala nu au motivat neacordarea dreptului la rambursare prin nededucerea TVA de pe documente legal intocmite sau neincadrarea bunului in categoria mijloacelor fixe, ci prin faptul ca acest bun nu a fost utilizat in folosul operatiunilor prevazute de alin.2 al art.145 din Codul fiscal, asa cum insasi contestatara precizeaza in contestatia formulata, respectiv ca "nu a fost folosita pentru obtinerea de venituri impozabile."

Mai mult, faptul ca bunul a fost vandut in luna ianuarie 2012 reprezinta o dovada in plus ca acesta nu a fost utilizat in scopul desfasurarii activitatii si in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei juridice.

2. Cu privire la colectarea TVA in suma de y11 lei aferenta achizitiei autoturismului Peugeot, operatiune asimilata de inspectia fiscala unei prestari de servicii cu plata, conform art.129 alin.4 lit.b din Codul fiscal:

Invocarea ca justificare privind deducerea si solicitarea rambursarii TVA a respectarii prevederilor art.7 alin.1 pct.7, art.129 alin.3 lit.a si art. 146 alin.1 lit.a din Codul fiscal nu poate fi retinuta, intrucat, asa cum s-a aratat la punctul anterior, organele de inspectie fiscala nu au motivat neacordarea dreptului la rambursare prin nededucerea TVA de pe documente legal intocmite, neincadrarea bunului in categoria mijloacelor fixe sau lipsa valabilitatii contractului de leasing si a neincadrarii operatiunii de leasing ca prestare de servicii, ci prin neutilizarea bunului in folosul operatiunilor prevazute de art.145 alin.2 din Codul fiscal.

Astfel:

- potrivit afirmatiilor societatii, scopul achizitionarii autovehiculului a fost acela de a fi utilizat pentru activitatile administrative ale firmei, intre care: deplasari la Primarie si la alte institutii privind obtinerea autorizatiilor pentru deschiderea punctului de lucru si functionarea conform obiectului de activitate, la banca, la casa de pensii, la agentia de somaj, la casa de sanatate, la inspectoratul teritorial de munca, etc.

- asa cum rezulta din inscrisurile anexate in sustinerea contestatiei, respectiv: autorizatiile de construire nr. x/26.05.2006 si nr. x/09.03.2010, procesul verbal de receptie finala nr. x/22.03.2010 privind receptia constructiei din localitatea Dambovicioara, jud. Arges, aceste documente sunt emise pe numele persoanei fizice GP, care are calitatea de asociat si administrator al societatii, si nu pe numele persoanei juridice care solicita rambursarea taxei, ceea ce atesta ca activitatile administrative au fost efectuate in beneficiul persoanei fizice, cladirea avand destinatia de locuinta D+P+E+M;

- prezentarea foilor de parcurs pe lunile august si octombrie 2008 pe numele GP nu este in masura sa justifice utilizarea autoturismului pentru desfasurarea obiectului de activitate al societatii pentru care se solicita TVA, avand in vedere ca pe aceste documente nu sunt indicati km parcursi, desi in nota explicativa si in contestatie se mentioneaza ca, in perioada martie 2008 - iunie 2012 s-au parcurs 42.000 km, iar potrivit constatarilor inspectiei fiscale dl. GP a fost angajatul societatii numai pe o perioada de 4 luni in anul 2008.

Prin urmare, societatea contestata nu a prezentat nicio dovada privind utilizarea autoturismului achizitionat in folosul desfasurarii activitatii persoanei juridice, in conditiile in care constructia edificata nu a fost destinata sa functioneze ca punct de lucru, in vederea realizarii obiectului de activitate (cazare pentru vacante si perioade de scurta durata), iar potrivit informatiilor existente in registrul comertului, nici pana la data prezentei societatea nu a declarat punct de lucru la acest sediu.

Ca atare, **nu orice decizie luata in materie de afaceri, care urmareste un scop economic pentru societate este considerata ca fiind realizata si in scop fiscal**, stiut fiind faptul ca fiscalitatea are (mai ales) si alte ratiuni decat cele ce corespund activitatii economice reale si, totodata nu orice achizitie a unor bunuri/servicii **"in scopul activitatii economice" este suficienta din punct de vedere fiscal pentru asigurarea deductibilitatii integrale, nelimitate si neconditionate a taxei pe valoarea adaugata**, asa cum pretinde in esenta contestatoarea, cata vreme, chiar si in conditiile in care deducerea initiala a fost exercitata, exista prevederi legale exprese care instituie un mecanism de ajustare a taxei deja deduse, in situatiile anume prevazute de legea fiscala.

Asa cum s-a aratat anterior, jurisprudenta comunitara in materie, obliga persoanele impozabile sa prezinte, la solicitarea autoritatilor fiscale abilitate, acele dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente, care sa sustina intentia declarata (si subiectiva) a acestora de a utiliza achizitiile in scop economic, in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile.

Mai mult, potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 156. - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

(...) c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(...)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri.**"

"Art. 65 - (1) Contribuabilul **are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal**".

Totodata, potrivit art.105 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicata "**inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere**", iar potrivit Normei metodologice pentru aplicarea Codului de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr.1050/2004:

"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei.(...)."

Prin urmare, inspectia fiscala are obligatia de a examina starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere si de a analiza documentele justificative din perioada supusa inspectiei fiscale prezentate de societate.

Astfel, referitor la colectarea TVA se retine faptul ca, chiar si in situatia in care s-a acordat deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor efectuate de la furnizori, inspectia fiscala este indreptatita sa procedeze la colectarea TVA pentru sumele respective, in situatia in care, urmare verificarilor efectuate a constatat ca *bunurile nu au fost achizitionate in vederea realizarii obiectului de activitate pentru care a fost infiintata persoana juridica si in scopul desfasurarii activitatii economice generatoare de venituri, ci in folosul personal.*

Fata de prevederile legale invocate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, desi societatea sustine ca scopul achizitiei celor doua vehicule a fost acela de a asigura buna desfasurare a activitatii **nu a adus nicio dovada obiectiva care sa demonstreze utilitatea bunurilor** din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, respectiv ca achizitiile in cauza sunt destinate **utilizarii** pentru activitatile prevazute la art. 145 din Codul fiscal.

Ca urmare, nu pot fi retinute simplele afirmatii ale contestatarei potrivit carora avea drept de rambursare a TVA aferenta achizitiei in cauza pentru ca societatea nu dovedeste printr-un probatoriu adecvat, cerut expres de legea fiscala, ca acesta a fost necesara in scopul activitatii proprii, astfel incat toate prevederile legale invocate intaresc constatările organului de inspectie fiscala, societatea neprezentand niciun document si niciun argument suplimentar fata de constatările organelor de inspectie fiscala, din care sa rezulte utilizarea autovehiculelor pentru activitati prevazute de legea fiscala.

In consecinta, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL nu are la dreptul la rambursarea TVA in suma de y lei aferenta bunurilor achizitionate, astfel incat contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y lei, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-S4 x/29.06.2012

3.2. Referitor la accesorii in suma de y2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de TVA de plata pentru care s-a dispus respingerea contestatiei

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012 i s-au comunicat societatii accesorii in suma de y2 lei, reprezentand dobanzi in suma de y21 lei si penalitati de intarziere in suma de y22 lei aferente

TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y1 lei, calculate pentru perioada 31.07.2010-31.05.2012.

Prin contestatia formulata, SC X SRL nu aduce niciun argument in ceea ce priveste accesoriile aferente TVA, contestate.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

“**Art. 120** - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin lege bugetare anuale.”

“**Art. 120¹** - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.“

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea dobânzilor si penalitatilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalem*.

Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de TVA pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, urmeaza a se respinge contestatia si pentru dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de y2 lei aferente TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y1 lei, in conformitate cu cele retinute la pct. 3.1. din prezenta decizie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principalem*."

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 11, art. 125¹, art.126, art.128, art.129, art.145 si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.56, art.65, art.105, art.119, art.120, art. 120¹ si art. 216 din O.G. nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 si 102.2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/29.06.2012 emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 pentru TVA in suma de y1 lei si pentru accesorii aferente TVA in suma de y2 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.