

DECIZIA NR. 6

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa, cu privire la contestatia depusa de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a respins la rambursare TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P. Brasov, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulate de SCX .

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca Decizia de impunere nu indeplineste conditiile obligatorii prevazute de art.43 din Codul de procedura fiscala, adica actul administrativ fiscal nu cuprinde motivele de fapt si de drept pentru care s-a respins la deducere TVA.

Mentioneaza faptul ca un act administrativ fiscal nu poate fi emis decat in conditii de legalitate, legalitatea fiind primul filtru de analiza atunci cand un act administrativ fiscal este analizat.

De asemenea, sustine ca organul de inspectie fiscala nu a analizat in mod obiectiv starea de fapt fiscala si a incalcat si procedura de inspectie fiscala stabilita prin Codul de procedura fiscala, art.49, art.65 si art.94, in sensul ca in actul administrativ fiscal contestat, organele de inspectie fiscala nu au motivat si demonstrat daca societatea are sau nu are dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile in cauza.Simplu fapt ca organele fiscale au prezumat calitatea de "platitor de obligatii fiscale suplimentare" a societatii fara a si demonstra aceasta incadrare prin starea de fapt care ar fi generat-o si temeiul de drept corespunzator nu le confera acestora dreptul legal de a impune in sarcina SCX obligatii de plata ce nu-i revin.

Considera ca simpla descriere a unor operatiuni economice efectuate de societate , respectiv achizitia unor bunuri, fara a consemna si legatura cauzala dintre aceste operatiuni si presupusa incalcare a unor prevederi legale nu poate constitui un "motiv de fapt" al impunerii unor obligatii fiscale in sarcina societatii printr-un act administrativ ce nu indeplineste astfel conditiile de legalitate. Suma impusa abuziv in sarcina subscrisei prin actul administrativ atacat este echivalenta cu taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunurile efectuate de societate in perioada octombrie 2010-mai 2011, conform documentelor justificative prezentate organelor de inspectie fiscala.

Sustine ca starea de fapt fiscala invocata de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nu este demonstrata si nici probata prin niciun mijloc de proba si considera ca neacordarea dreptului de deducere a TVA nu a fost fundamentat pe principiul bunei credinte prevazut de art.12 din Codul de procedura fiscala.

Astfel, SCX considera ca Decizia de impunere nu indeplineste conditiile obligatorii care definesc calitatea de act administrativ , respectiv prevederile O.G. nr.92/2003 art.43 si 87 coroborate cu prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala "motiv pentru care solicita anulara acesteia pentru capatul de cerere privind nedeductibilitatea TVA.

Pe fondul cauzei, societatea contestatoare invoca prevederile art.145,146 din Codul fiscal, pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si sustine ca bunurile pentru care a dedus TVA au fost achizitionate pentru realizarea operatiunilor taxabile ale societatii, respectiv au fost destinate pentru:

- amenajarea interioara a sediului societatii in vederea desfasurarii in bune conditii a activitatii economice, pavoazarea interioara in vederea creerii unei ambiente adecvate (rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele).

- amenajarea unui spatiu(oficiu) utilizat atat pentru angajatii societatii in timpul programului de lucru cat si pentru activitatile de protocol desfasurate de societate cu clientii si furnizorii de bunuri si servicii in scopul perfectarii de relatii economice cu acestia (mobilier de bucatarie, tacamuri, aparat de cafea).

Societatea contestatoare sustine ca mobilierul de bucatarie achizitionat cu factura, a fost utilizat exclusiv pentru amenajarea unui spatiu necesar pregatirii si desfasurarii unor activitati de protocol cu clientii si furnizorii societatii;activitatile de protocol, conform prevederilor legale, sunt considerate ca fiind aferente activitatii economice a unui operator economic .

Sustine ca, utilizarea efectiva a unui bun destinat activitatilor economice nu este o conditie ce poate duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unui bun corporal, ci destinatia data acestuia asa cum se precizeaza si in legislatia europeana. Bunurile achizitionate au fost inregistrate ca obiecte de inventar in contabilitatea societatii si se afla in spatiile destinate desfasurarii activitatii economice a societatii.

SC X, considera abuziva si ilegala respingerea la deductibilitate a TVA aferenta achizitiei de bunuri cu caracter decorativ, utilizate pentru amenajarea ambientala a spatiului de lucru , activitate pe care toti operatorii economici interni si externi o efectueaza si pe care Codul fiscal nu o interzice.

De asemenea, considera ilegala respingerea la deductibilitate a TVA aferenta achizitiei de bunuri corporale (fotolii, canapele, plasma, camera foto) destinate desfasurarii activitatii economice de catre societate; activitatea economica a societatii fiind crearea de softuri, programe informatice destinate clientilor interni, externi iar dotarea adecvata a spatiilor de lucru era mai mult decat necesara.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA si anulara Deciziei de impunere cu privire la acest capat de cerere.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala, din TVA solicitata la rambursare, au admis la rambursare TVA si au respins la rambursare TVA.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA ,care se compune din:

- TVA aferenta facturii prin care s-a achizitionat mobilier de bucatarie
- TVA aferenta facturii prin care s-a achizitionat un aparat de cafea
- TVA aferenta facturii prin care s-a achizitionat un televizor cu plasma
- TVA aferenta facturii prin care s-au achizitionat 4 fotolii
- TVA aferenta facturii prin care s-au achizitionat 2 canapele
- TVA aferenta facturii prin care s-a achizitionat un set de tacamuri
- TVA aferenta facturii prin care s-au achizitionat rame, plante artificiale, borcane cu capac, tirbuson, sita ceai, tava tacam, poster etc.
- TVA aferenta facturii prin care s-au achizitionat flori si masca ghiveci
- TVA aferenta facturii prin care s-au achizitionat tablouri
- TVA aferenta facturii prin care s-a achizitionat o camera foto

TVA a fost inregistrat in evidentele contabile in lunile aprilie si mai 2011.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA achizitiilor de bunuri in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si (2) si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.08.2010-30.09.2011

A.In ceea ce priveste capatul de cerere privind incalcarea regulilor de procedura referitoare la efectuarea inspectiei fiscale, mentionam:

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca:

-actul administrativ fiscal contestat a fost intocmit cu incalcarea dispozitiilor art.87 si a dispozitiilor art.43 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala

-Decizia de impunere trebuie sa contina motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza

In drept, art.43 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , precizeaza:

"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*

- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului."*

De asemenea, la art.41 din același act normativ este stipulat:

"Noțiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

La art.87 " Forma și conținutul deciziei de impunere" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se prevede:

"Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă."

În ceea ce privește formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspectia fiscală" modalitatea de completare a acesteia este reglementată de Ordinul nr.972/2006 privind aprobarea formularului Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspectia fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care la Anexa 2 precizează:

"a) "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspectie fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiuni de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.

b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.[...]

Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3: se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca in situatia de fata actul administrativ fiscal este Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala.

Din actul administrativ fiscal contestat, se constata ca la pct.2.1.2. "Motivul de fapt aferent impozitelor stabilite suplimentar , respectiv TVA stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au in scris in detaliu motivele si actiunile care au condus la stabilirea de sume suplimentare , precum si care au fost documentele care au fost prezentate de societate, in baza carora si-au format organele de inspectie fiscala convingerea ca societatea a inregistrat eronat ca deductibila fiscal TVA, in conditiile in care bunurile achizitionare nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Detalierea din punct de vedere valoric a acestor sume , respectiv cuantumul total al TVA respinsa la deductibilitate , sunt inscrise in Raportului de inspectie fiscala, care conform art.109 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prezinta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere contestata sunt inscrise articolele si legea in baza carora a fost respinsa la deductibilitate TVA.

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie, motiv pentru care sustinerea societatii referitoare la incalcarea art.43 din Codul de procedura fiscala, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

In ceea ce priveste incalcarea, de catre organele de inspectie fiscala a dispozitiilor art.7, art.49 si art.65 O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala, precizam:

La art.7 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala se prevede:

"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

La art.49 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala se prevede:

"(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

- c) folosirea înscrisurilor;*
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.*

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege."

iar art.65 din același act normativ precizează:

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."

De asemenea, art.94 "Obiectul și funcțiile inspecției fiscale " din Codul de procedură fiscală, invocat de societatea contestatoare, prevede:

"(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;"

Potrivit prevederilor legale invocate, organului fiscal este îndreptățit să examineze în mod obiectiv starea de fapt fiscală să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal poate administra mijloace de probă precum: solicitarea de informații din partea contribuabililor sau altor persoane, solicitarea de expertize, folosirea înscrisurilor, efectuarea de cercetări la fața locului.

Totodată contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricărei cereri adresată organului fiscal iar organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere se reține că organele de inspecție fiscală au examinat și verificat documentele prezentate de societate.

De asemenea, din raportul de inspecție fiscală rezultă că bunurile achiziționate (mobiliier bucatărie, fotolii, canapele, televizor, aparat de cafea, rame, tablouri, flori artificiale, tacamuri, etc) se afla la sediul social al societății.

În speta, motivul neacordării dreptului de deducere a TVA nu l-a constituit lipsa documentelor sau a unor elemente din documentele de achiziție a bunurilor mai sus enumerate, sau neînregistrarea acestora în evidențele contabile.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că motivul neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri (mobiliier bucatărie, fotolii, canapele, televizor, aparat de cafea, rame, tablouri, flori artificiale, tacamuri, etc) l-a constituit faptul că bunurile în cauză nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile ale societății, obiectul de activitate al societății fiind "Activități de realizare a soft-ului la comandă (software orientat client)"

După cum susține și SC X în contestația formulată bunurile au fost achiziționate în vederea decorării imobilului și amenajarea unui spațiu necesar pregătirii și desfășurării unor activități de protocol cu clienții și furnizorii societății.

Se retine ca, organele de inspectie fiscala, urmare a analizei documentelor prezentate de societate, verificarii la fata locului a achizitiei de bunuri au stabilit ca bunurile in cauza nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si au respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor de achizitie a acestor bunuri.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au analizat exercitarea dreptul de deducere nu doar prin prisma documentelor necesare justificarii dreptului de deducere ci din perspectiva continutului economic al operatiunii, aplicand prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

In temeiul prevederilor art.6 "Exercitarea dreptului de apreciere" din OG nr.92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare" :

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”,

Prin urmare, exceptiile de procedura ridicata de societate privind aspecte ale inspectiei fiscale concretizate in Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, sunt neintemeiate.

Astfel, D.G.F.P.-Biroul de Solutionare a Contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

B.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata si totodata respinsa la rambursare de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta achizitiei unor bunuri (mobila bucatarie, fotolii, canapele, obiecte decorative) in conditiile in care acestea nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile cu caracter de continuitate.**

In fapt, urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a inregistrat in evidentele contabile in luna aprilie si mai 2011, TVA aferenta achizitiei unor bunuri si anume:aparat de cafea ,televizor cu plasma, 4 fotolii, 2 canapele, un set de tacamuri, rame, plante artificiale, borcane cu capac, tirbuson, sita ceai, tava tacam, flori si masca ghiveci,tablouri, mobilier de bucatarie, camera foto in baza unor facturi emise de diversi furnizori.

Organele de inspectie fiscala au considerat bunurile mai sus enumerate ca nefiind destinate realizarii de operatiuni taxabile si in temeiul art.145 (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei de bunuri.

In contestatia formulata SC X sustine ca are dreptul la deducerea TVA inscrisa in facturi din urmatoarele motive:

- bunurile achizitionate au fost inregistrate ca obiecte de inventar in contabilitatea societatii si se afla in spatiile destinate desfasurarii activitatii economice a societatii.

- amenajarea interioara a sediului societatii in vederea desfasurarii in bune conditii a activitatii economice, pavoazarea interioara in vederea creerii unei ambiente adecvate (rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele).

- amenajarea unui spatiu(oficiu) utilizat atat pentru angajatii societatii in timpul programului de lucru cat si pentru activitatile de protocol desfasurate de societate cu clientii si furnizorii de bunuri si servicii in scopul perfectarii de relatii economice cu acestia (mobilier de bucatarie, tacamuri, aparat de cafea).

- mobilierul de bucatarie achizitionat cu factura a fost utilizat exclusiv pentru amenajarea unui spatiu necesar pregatirii si desfasurarii unor activitati de protocol cu clientii si furnizorii societatii;activitatile de protocol, conform prevederilor legale, sunt considerate ca fiind aferente activitatii economice a unui operator economic

- bunurile corporale (fotolii, canapele, plasma, camera foto) sunt destinate desfasurarii activitatii economice a societate; activitatea economica a societatii fiind crearea de softuri, programe informatice destinate clientilor interni, externi iar dotarea adecvata a spatiilor de lucru era mai mult decat necesara.

In speta sunt aplicabile prevederile art.127, art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.127

"(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

-art.145

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

***a) operațiuni taxabile;**"*

-art.146

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal.

Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal."

Potrivit prevederilor legale, condițiile și formalitățile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevăzute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri și servicii dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține faptul că, condiția de formă a fost îndeplinită de societatea contestatoare respectiv aceasta deține documentele de achiziție a bunurilor respectiv mobilier, aparate electronice și electrocasnice, produse decorative, facturile în cauză au fost înregistrate în evidențele contabile ale societății și conțin elementele prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Însă societatea contestatoare nu a făcut dovada că bunurile(canapele, fotolii, mobilier de bucătărie, set tacamuri, tablouri, plante decorative, televizor, aparat de cafea) achiziționate cu facturile mai sus enumerate și în baza cărora a dedus TVA sunt necesare desfășurării activității economice a societății și obținerii de venituri taxabile cu caracter de continuitate în condițiile în care SC X are ca obiect de activitate "Activități de realizare a soft-ului la comandă(software orientat client)".

Prin urmare, bunurile achiziționate de societatea pentru pavoazarea interioară în vederea creerii unei ambianțe adecvate (rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele), amenajarea unui spațiu(oficiu) utilizat atât pentru angajații societății în timpul programului de lucru cât și pentru activitățile de protocol (mobilier de bucătărie, fotolii, canapele, plasma, camera foto, tacamuri, aparat de cafea) nu contribuie la realizarea unor venituri impozabile ci la crearea unui confort pentru angajații societății și protocol, după cum susține și reprezentatul legal al societății în contestația formulată.

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai sus enunțat, consacră la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice în baza căreia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic ci și din punct de vedere al scopului urmărit de contribuabil.

Organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate a analizat operațiunile realizate de societate pe perioada verificată din punct de vedere fiscal și al scopului urmărit de contribuabil și din TVA aferentă achiziției de obiecte de inventar, mobilier de birou (birouri și casetiere, scaune, masute, dulapuri, fotolii, canapele), aparatura birotică, set tacamuri, aparat cafea, plasma, materiale consumabile(apă, toner, imprimate, tablouri, rame, flori) nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă bunurilor (rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele, mobilă de bucătărie, aparat foto, aparat cafea, tacamuri) care nu contribuie la obținerea de venituri taxabile ale societății și nu au legătură cu activitatea societății.

Potrivit prevederilor art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

"(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar **taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.**"

Prin urmare organele de inspectie fiscala in mod legal au respins la deductibilitate TVA pentru care societatea nu a prezentat dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile in cauza sunt destinate exclusiv activitatii sale economice.

Argumentul societatii potrivit caruia , organelor de inspectie fiscala nu au luat in considerare documentele justificative si evidenta contabila intocmita, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, dupa cum am mentionat si mai sus, in Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au respins la deductibilitate TVA pe conditie de forma ci pe fondul cauzei.

Simpla prezentare a unor documente de achizitie a bunurilor care au inscrise taxa pe valoarea adaugata si inregistrarea acestora in contabilitate nu pot asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA in conditiile in care bunurile in cauza nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile cu caracter de continuitate.

Invocarea in sustinerea cauzei a Deciziei emisa de ANAF- Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor intr-o speta in care se mentioneaza ca "organele de inspectie fiscale, prin actiunile intreprinse, trebuie sa permita persoanei impozabila ce actioneaza ca atare sa deduca taxa pe valoarea adaugata platita pentru bunurile care i-au fost livrate sau serviciile care au fost prestate si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile " nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece cauza prezentata in aceasta Decizie se refera la intentia societatii de a desfasura operatiuni taxabile.

In speta nu s-a pus problema ca societatea nu ar desfasura operatiuni taxabile ci bunurile achizitionate pentru care societatea a dedus TVA nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, acestea fiind destinate, dupa cum sustine si societatea contestatoare, crearii unui confort pentru angajatii societatii si protocol.

De asemenea, in speta nu poate fi vorba despre rea credinta sau de neaplicarea corecta si nerespectarea legii de catre organele de inspectie fiscala, deoarece dupa cum am mentionat si mai sus organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile referitoare la dreptul de deducere a TVA si din TVA aferenta achizitiei de obiecte de inventar, mobilier de birou (birouri si casetiere, scaune, masute, dulapuri, fotolii, canapele), aparatura birotica , set tacamuri, aparat cafea, plasma, materiale consumabile(apa, toner, imprimate, tablouri, rame, flori) au respins la deducere TVA aferenta unor bunuri (rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele, mobila bucatarie, aparat foto, aparat cafea, tacamuri, sita de ceai, borcane cu capac , tirbuson, tava tacam) .

Legislatia fiscala referitoare la exercitarea dreptului de deducere conditioneaza deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditia de forma (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 sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile** iar bunurile achizitionate((rame, tablouri, plante artificiale, flori, ghivece flori, postere, televizor cu plasma, fotolii, canapele, mobila bucatarie, aparat foto, aparat cafea, tacamuri, sita de ceai, borcane cu capac , tirbuson, tava tacam) nu contribuie la obtinerea de venituri taxabile cu caracter

de continuitate si nu au legatura cu activitatea societatii, aceea de "Activitati de realizare a soft-ului la comanda".

Argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala motiv pentru care in speta se aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

Prin urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA stabilite suplimentar si totodata respinsa la rambursare prin Decizia de impunere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiate a contestatiei formulata de SCX impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P. pentru suma reprezentand TVA stabilita suplimentar si totodata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la comunicare conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.