

DECIZIE nr.

privind soluționarea contestației formulate de S.C. X S.R.L. înregistrată la DGFP
a județului Arad sub nr./02.07.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr./01.07.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./02.07.2013 asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L., cu sediul în, jud. Arad, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr./27.06.2013, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 12 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații a procedat la analizarea dosarului contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială Argentina Internațional S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/29.05.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea parțială a acesteia pentru suma totală de lei reprezentând lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, lei dobânzi/majorări de întârziere și lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, administrator și ștampilată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/29.05.2013 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- prin Decizia de impunere nr. F-AR/29.05.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad organele de control au reținut că societatea petentă nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor efectuate pentru realizarea investițiilor pe suprafața totală de ha vie deoarece până la data inspecției fiscale nu a

obținut venituri atribuibile obiectivului de investiții, nu a beneficiat de subvenții sau sprijin financiar din partea Agenției pentru Plăți și Intervenției în Agricultură și că suprafața respectivă nu a fost exploatată de către societatea petentă;

- petenta arată că a realizat un obiectiv de investiții constând în „plantație vie Galșa” care a fost înregistrat în contabilitate ca activ corporal imobilizat în baza Procesului verbal de punere în funcțiune nr./29.04.2011 la valoarea de înregistrare de lei și consideră că motivația organului fiscal pentru neacordarea dreptului de deducere este insuficientă și ignoră în totalitate practica Curții Europene de Justiție ale cărei decizii fac corp comun cu prevederile Directivei Europene de TVA. Citează cauzele C-37/95 Gent Coal Terminal, C -110/94 Inzo și C-268/83 Rompelman în care Curtea Europeană de Justiție a considerat că încă de la momentul efectuării primei investiții persoana impozabilă inițiază o activitate economică iar TVA poate fi dedusă chiar și în cazul în care nu s-au obținut venituri;

- în cazul său, petenta consideră că acțiunea premergătoare activității economice generatoare de venituri a fost înființarea plantației;

- în ceea ce privește remarca organului de inspecție fiscală conform căreia în contractul încheiat între S.C. X S.R.L. și S.C. V S.R.L. nu se face referire la recuperarea cheltuielilor aferente investiției efectuate, petenta susține că aceasta este contrară evidenței, însuși organul fiscal făcând referire la prețul contractului ca fiind ... euro/an + TVA;

- temeiurile de drept invocate de petentă sunt art. 127 alin. (1) și alin. (2), art. 145 alin. (1) și alin. (3), art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, pct. (3) alin. (1) și (4) și pct. 45 alin. (6) din Normele de aplicare a Codului fiscal și art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Pentru aceste motive de fapt și de drept invocate, petenta solicită admiterea contestației și anularea parțială a deciziei de impunere atacate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei precum și anularea dobânzilor și penalităților de întârziere în sumă totală de lei aferente acestui debit.

II. Verificarea taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat urmare decontului de TVA aferent lunii iulie 2011, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr./25.08.2011 prin care s-a solicitat rambursarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferentă ianuarie 2010 – iulie 2011.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în cursul perioadei februarie 2010 – ianuarie 2011 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă pe seama contului 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” suma de lei și o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei reprezentând contravaloarea diverselor materiale consumabile înregistrate în prealabil în evidența contabilă pe seama conturilor de active

circulante – cont 302 „Alte materiale consumabile” (.... buc. stâlpi zincăți, kg. sârmă zincată, ... tone complex 15 -15 -15, instalare sistem susținere sârmă), aceste materiale fiind alocate obiectivului de investiții realizat pe suprafața totală de ha vie situată în localitatea, jud. Arad, suprafață folosită de către societatea verificată în baza contractului de comodat nr./01.04.2009 încheiat cu proprietarul terenului respectiv d-na

- în perioada martie 2010 – septembrie 2010 societatea verificată a înregistrat în evidența tehnic – operativă și contabilă suma de ... lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă de ... lei reprezentând contravaloarea achizițiilor de materiale consumabile destinate de asemenea a fi încorporate în obiectivul de investiții descris mai sus;

- cu privire la destinația investiției respective, prin contractul de prestări servicii/01.08.2011 încheiat cu S.C. V S.R.L., societatea verificată a acordat spre exploatare suprafața de ha vie în schimbul prețului convenit de .. Euro/an plus TVA, preț care urmează a fi plătit începând cu primul an pe rod care se preconizează a fi 2013;

- pe considerentul că societatea verificată nu a obținut venituri atribuibile obiectivului de investiții edificat, că nu a beneficiat de subvenții sau sprijin financiar din partea A.P.I.A. și că suprafața deținută în folosință în baza contractului de comodat nr./01.04.2009 nu a fost exploatată de către societatea verificată fiind acordată spre exploatare societății S.C. V S.R.L. prin contractul de prestări servicii/01.08.2011, organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei;

- deoarece societatea petentă a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei de la data de 26 iunie 2010 (data scadenței decontului de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii mai 2010) și până la data de 27.05.2013 (data finalizării inspecției fiscale) și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. S.C. X S.R.L. cu sediul în localitatea, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/...../2001, are cod unic de înregistrare RO și are ca obiect principal de activitate „Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase” – cod CAEN 111.

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând lei taxă pe valoarea

adăugată stabilită suplimentar, lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În fapt, urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru suma totală de lei aferentă achiziției de materiale consumabile și servicii prestate având ca destinație realizarea investițiilor pe suprafața totală de ... ha vie situată în localitatea în condițiile în care petenta nu a obținut venituri aferente acestui obiectiv de investiții iar suprafața de teren pe care a fost înființată via, aflată în folosința petentei în baza contractului de comodat încheiat cu d-na ... (proprietarul terenului) nu a fost exploatată de către societatea petentă, fiind acordată spre exploatare S.C. V S.R.L., conform contractului de prestări servicii/01.08.2011.

În contestația formulată, referitor la contractul de prestări servicii/01.08.2011 încheiat cu S.C. V S.R.L., petenta susține că, din clauza contractuală ce prevede prețul contractului și anume aceea că: „ *Prestatorul se obligă să plătească Beneficiarului prețul de (omiecincisute) Euro/an + tva, începând cu primul an pe rod, care se preconizează a fi 2013.*” rezultă în mod evident și fără echivoc, intenția petentei de a realiza operațiuni economice taxabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată și implicit dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă realizării obiectivului de investiții și afirmă că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent achizițiilor efectuate trebuie să fie acordat în funcție de intenția societății la momentul achiziției de a utiliza bunurile respective pentru operațiuni taxabile, făcând trimitere la jurisprudența Curții Europene de Justiție.

În drept, în conformitate cu jurisprudența comunitară în materie de taxă pe valoarea adăugată și cu prevederile legislației fiscale interne, condiția esențială pentru a beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este ca achizițiile să fie destinate realizării unor operațiuni cu drept de deducere (taxabile, scutite cu drept de deducere etc.), așa cum se prevede în mod expres la art. 145 alin. (2) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile; [...]"

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Referitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în raport de intenția persoanelor impozabile de a desfășura activități economice supuse taxei, se rețin următoarele:

Potrivit prevederilor art.11 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Potrivit acestor prevederi, autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. Simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării bunului sau serviciului achiziționat în scop economic însă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, reglementările fiscale permit, în circumstanțe anume determinate, deducerea acesteia în măsura în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective, din care rezultă că achizițiile sunt destinate a fi utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

Întrucât, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții Europene de Justiție, relevant în soluționarea speței în cauză este decizia Curții Europene de Justiție în cazul C-110/1994 (INZO), conform căreia chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art. 4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea Europeană de Justiție a statuat 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 6-a a CEE nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Un alt caz relevant al Curții Europene de Justiție este și cazul GHENT COAL TERMINAL NV C37/1995, potrivit căruia art.17 al Directivei a 6-a, echivalentul art.145 din Codul fiscal, trebuie interpretat în sensul în care trebuie să i se permită unei persoane impozabile ce acționează ca atare, să deducă taxa pe valoarea adăugată plătită pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate în scopul realizării lucrărilor de investiție și pe care a intenționat să le folosească în cadrul operațiunilor taxabile. Dreptul de

deducere rămâne dobândit când, din motive de circumstanță ce nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu s-a folosit niciodată de bunurile și serviciile achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Prin urmare, având în vedere prevederile legii fiscale citate mai sus, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se acordă în anumite condiții, pe baza intenției declarate a persoanei impozabile de a desfășura activități supuse taxei pe valoarea adăugată, aceasta având obligația de a demonstra îndeplinirea condițiilor legale pentru acordarea deducerii iar organele de inspecție fiscală putând solicita și aprecia dovezile obiective pe care se bazează această intenție.

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este justificat atunci când se dovedește că o persoană a efectuat o serie de cheltuieli cu intenția de a realiza operațiuni taxabile, inclusiv investiții, chiar dacă acestea nu s-au realizat în final și nu se poate dovedi reaua credință a persoanei în cauză.

În acest sens, la stabilirea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală trebuie să țină seama de faptul că dacă se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției de a utiliza bunul în folosul desfășurării operațiunilor taxabile, dreptul de deducere se acordă.

Principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată presupune că, cheltuielile aferente investițiilor efectuate în scopul și cu privire la începerea unei activități economice trebuie privite ca activități economice propriu-zise, fără ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste investiții să fie condiționată de realizarea efectivă a activității economice.

Din documentele existente la dosarul cauzei (contestația formulată de petentă, nota explicativă dată de administratorul petentei în fața organelor de inspecție fiscală, contractul de comodat nr./01.04.2009 respectiv contractul de prestări servicii/01.08.2011, procesul verbal de punere în funcțiune nr.din 29.04.2011 din care rezultă punerea în funcțiune a obiectivului de investiții plantația de vie) s-a reținut faptul că, achizițiile de bunuri și servicii pentru care societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată au fost efectuate pentru înființarea plantației de vie, investiție înregistrată în contabilitatea petentei ca activ imobilizat în categoria „Plantații” în baza Procesului verbal de punere în funcțiune nr. .../29.04.2011 la valoarea de înregistrare de lei.

Din analiza raportului de inspecție fiscală în baza căruia s-a întocmit decizia de impunere atacată se reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei la data efectuării inspecției fiscale, considerând că taxa pe valoarea adăugată nu este deductibilă, nefiind îndeplinite dispozițiile art.145 alin. (2) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, rezultă că, în ceea ce privește stabilirea caracterului deductibil al taxei pe valoarea adăugată ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală nu au verificat îndeplinirea de către societatea verificată a tuturor condițiilor și nu au analizat intenția declarată a societății, care trebuie dovedită cu documente probante valabile, destinația acestor operațiuni, respectiv dacă au fost efectuate în scopul realizării operațiunilor taxabile ale societății.

Având în vedere cele arătate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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;”

Așadar, având în vedere faptul că, pentru perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de societatea contestatoare în întregul lor, neluând în considerare toate aspectele legate de efectuarea demersurilor privind realizarea obiectului de activitate al petentei, raportându-se doar la faptul că societatea nu a obținut venituri atribuibile obiectivului de investiții care să justifice deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, în temeiul art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

coroborat cu pct.11.6. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care precizează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,

precum și cu pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004,

„În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea

unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR .../29.05.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere aferentă achizițiilor efectuate, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acestora având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere argumentele aduse de societate în susținerea cauzei, întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor referitoare la modul de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către contribuabil trebuie făcută, în primul rând, de organul de inspecție fiscală.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../29.05.2013 se reține că stabilirea de majorări de și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată în suma de ... lei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../29.05.2013 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../29.05.2013 va fi desființată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei mai sus prezentate și în temeiul art.11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicată privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 94 alin. (2), art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. , se

DECIDE :

- desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR/29.05.2013 emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de lei reprezentând lei taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere aferentă achizițiilor efectuate, ... lei dobânzile/majorările de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

- prezenta decizie se comunică la:

- S.C. X S.R.L.
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrativă de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.