



Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice - Iași

Iași, str. Anastasie Panu nr.26
Cod postal 700025
Tel: +0232/213332
Fax: +0232/219899
e-mail: registratura.generalais@anaf.ro

DECIZIA NR. 5268/27.03.2017

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X S.R.L. BACĂU

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală,
sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin Adresa nr.din 28.12.2016, înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L.**, cu sediul în municipiul Bacău,, jud. Neamț, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Neamț sub nr., cod de identificare fiscală RO, prin avocat, din cadrul Societății Civile de Avocați „Achim & Bulai”, din municipiul Bacău, jud. Bacău.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr. din 03.11.2016 și a Raportului de inspekție fiscală nr., corectate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr. și Raportul de inspekție fiscală nr. F-.....

Având în vedere faptul că în urma unei corecții materiale, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr. F-BC, a fost înlocuită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr., organul de soluționare competent, a solicitat prin e-mail contestatoarei în data de 10.01.2017, să comunice faptul dacă înțelege să conteste Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr. F-BC 250 din 16.11.2016.

Urmare solicitării, prin adresa nr. 20 din 11.01.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. din

11.01.2017, **S.C. „X” S.R.L. BACĂU** precizează că: *“prin contestația formulată la data de 13.12.2016 și înregistrată la AJFP Bacău sub nr. 10666 am înțeles să contestăm și să solicităm anularea tuturor actelor administrative întocmite în cadrul inspecției fiscale desfășurate în 05 – 28.10.2016, respectiv Decizia de impunere nr. și a Raportului de inspecție fiscală încheiat sub nr., precum și Decizia de impunere nr. și Raportul de inspecție fiscală încheiat sub nr. la data de 16.11.2016, care corectează actele emise la data de 03.11.2016”.*

Suma contestată, așa cum este stabilită prin deciziile contestate este în valoare de **S lei** și reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC 250 din 03.11.2016, a fost emisă în data de 03.11.2016 iar Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC, a fost comunicată petentei în data de **17.11.2016**, prin ridicare sub semnătură de primire, potrivit adresei nr., anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **13.12.2016** fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspecția Fiscală, sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X” S.R.L. BACĂU, prin contestația nr., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, sub nr. 10666 din 13.12.2016, precizează că aceasta este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-....., corectate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. și Raportul de inspecție fiscală nr.

În fapt, precizează că în perioada 05 – 28.10.2016 **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale privind TVA în urma căreia inspectorii fiscali au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., stabilind suplimentar în sarcina

societății obligații fiscale, respectiv TVA stabilită suplimentar de plată în sumă totală de S lei, după cum urmează:

- pentru perioada 01.12.2015 – 29.02.2016 – S lei;
- pentru perioada 01.03.2016 – 30.04.2016 – S lei;
- pentru perioada 01.05.2016 – 30.06.2016 – S lei;
- pentru perioada 01.07.2016 – 31.08.2016 – S lei.

Contestatoarea precizează că verificarea fiscală s-a realizat în baza Avizului de inspecție fiscală nr., la sediul societății, pentru verificare au fost puse la dispoziția inspectorilor fiscali toate documentele solicitate, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea și-a îndeplinit obligațiile de înregistrare a operațiunilor economice și depunerea declarațiilor fiscale în termenele stabilite de lege.

Inspecția fiscală s-a efectuat pentru verificarea prin control anticipat a TVA pentru perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, ca urmare a depunerii decontului de TVA nr., aferent lunii august 2016 cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA, societatea fiind încadrată în categoria celor cu risc fiscal mare și prin control ulterior pentru perioada 01.12.2015 – 30.06.2016, pentru care societatea a beneficiat de rambursarea de TVA solicitată la rambursare prin deconturile de TVA cu opțiune de rambursare nr. din 17.05.2016 și nr. 96292106 din 14.07.2016.

Față de aspectele reținute de organele de inspecție fiscală, face precizarea că formulează contestație pentru întreaga sumă stabilită prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, respectiv suma de 38.326 lei, motivat de următoarele aspecte:

Cu privire la TVA stabilită fără drept de deducere în sumă de 38.326 lei aferentă achizițiilor în perioada 01.12.2015 – 30.06.2016 și în perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, împărțită astfel:

Perioada	TVA aferentă chiriei nedeductibile	TVA aferentă deconturilor salariați
01.12.2015 – 29.02.2016	13.940 lei	869 lei
01.03.2016 – 30.04.2016	7.646 lei	-
01.05.2016 – 30.06.2016	7.720 lei	56 lei
01.07.2016 – 31.08.2016	7.677 lei	418 lei

a) Cu privire la TVA în sumă de 36.983 lei, dedusă, în opinia organelor de inspecție fiscală, fără drept, pentru unele servicii care nu au fost achiziționate în scopul realizării de venituri și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor desfășurate de societate și prin urmare, nu ar fi fost întrebuintate pentru operațiuni taxabile, societatea susține că s-au interpretat în mod abuziv și subiectiv prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 297 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta motivează că organele de inspecție fiscală au justificat excluderea de la deducerea TVA aferentă chiriei facturate de S.C. FRAMAN S.R.L., pe perioada 01.12.2015 – 31.08.2015, prin invocarea art. 2.1 pct. 3) din Contractul nr. la care se stipulează faptul că, o suprafață de

2.223 mp, din totalul de 3.718 mp, va fi amenajată și predată chiriașului la data de 01.10.2017.

Precizează că **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a fost înființată în anul 2014, de către X LTD, cu sediul în China, Hong Kong, cu scopul de a deveni pentru firma – mamă un centru important de producție în SEE (Spațiul Economic European).

Pentru desfășurarea activității, societatea a închiriat de la S.C. FRAMAN S.R.L., conform Contractului nr. 015 din 28.08.2014, o suprafață de 3.718 mp, din care, la data semnării contractului, era amenajată o suprafață de 1.495 mp, urmând ca diferența de 2.223 mp, să fie amenajată, conform negocierilor, de către proprietar până la data de 01.10.2017.

Motivează faptul că amenajarea suprafeței de 2.223 mp, constă în suprabetonare pardoseală și executarea unui perete despărțitor în interiorul halei, prin contract fiind stabilită achitarea diferențiată a chiriei, pe timp de 10 ani, în baza facturilor emise de S.C. FRAMAN S.R.L.

Petenta precizează că amenajarea suprafețelor făcută de proprietar, potrivit contractului de închiriere este una minimală, iar în etapa de lansare a activității, pe o parte din suprafața închiriată (1.320 mp parter și 175 mp birouri – conform art. 2.1 lit. (1) și (2) din contract) de la proprietar și amenajată, în condițiile descrise, **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a efectuat, pentru atingerea funcționalității spațiului, lucrări de investiții constând în amenajări și recompartimentări, în valoare totală de 823.942,78 lei, pe care le-a recepționat și notificat proprietarului S.C. FRAMAN S.R.L., în scopul îndeplinirii de către acesta a obligațiilor de înregistrare și plata impozitului datorat bugetului local.

Activitatea **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, datorată în special încheierii unor contracte directe cu parteneri din spațiul comunitar, s-a extins, în actuala etapă de dezvoltare și în spațiul despre care organul fiscal afirmă că nu ar fi utilizat pentru că nu ar fi amenajat, invocând în acest sens prevederile art. 2.1 (3) și ale art. 9.1 lit. g) din contractul încheiat cu S.C. FRAMAN S.R.L., reținerea organelor de inspecție fiscală fiind greșită, în sensul că suprafața în cauză nu este folosită în scopul desfășurării activității.

Precizează faptul că la momentul semnării contractului de închiriere, știa că urmează să desfășoare activitate în întreg spațiul, fiind făcut un plan de dezvoltare, negocierile purtate au vizat obținerea unui preț mai bun pe întreg imobilul, asigurând totodată și stabilitatea afacerii în sensul de a permite extinderea acesteia, conform planului de dezvoltare.

Contestatoarea motivează că un alt aspect important îl constituie și faptul că după semnarea Contractului de închiriere nr., părțile au întocmit un proces verbal de predare primire, a primit cheile, spațiul închiriat fiind predat „în integrum”, rămânând în sarcina proprietarului obligația amenajării în condițiile stabilite convențional pentru o eficientă utilizare a spațiului.

Referitor la obligația predării, precizează faptul că organul fiscal a reținut greșit că aceasta constă în predarea spațiului, în realitate, obligația predării o reprezintă amenajarea spațiului care trebuie realizată ulterior începerii chiriei.

Motivează că o altă interpretare decât cea expusă de contestatoare nu justifică de ce spațiul în cauză a fost deja predat la începerea chiriei și de ce **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, ar accepta să plătească o chirie pentru un spațiu pe care nu-l folosește.

Precizează că așa cum rezultă din procesul verbal menționat, nici suprafețele amenajate nu corespundeau în totalitate necesităților chiriașului, fiind necesare mici remedieri, dar aceasta nu a împiedicat începerea activității întrucât obligațiile proprietarului privind amenajarea/remedierea nu împiedică utilizarea imobilelor în scopul desfășurării activității **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**.

Inspectorii fiscali au dat o interpretare diferită contractului de închiriere, însă în realitate, părțile contractante au negociat închirierea spațiului contra unei chirii negociată în funcție de suprafața aflată în discuție, semnarea contractului a fost condiționată de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, care a dorit să desfășoare activitate într-un spațiu adecvat ca suprafață și de realizarea unor amenajări care au fost în etape, astfel încât activitatea societății să nu fie afectată.

Prin urmare, interpretarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia, cheltuiala cu plata chiriei pentru spațiul ce va fi amenajat de proprietar până la sfârșitul anului 2017, nu este deductibilă întrucât spațiul nu este folosit pentru operațiuni taxabile este subiectivă și nu respectă convenția părților.

În raportul de inspecție fiscală se reține în mod nefondat faptul că în perioada controlului, inspectorii fiscali au constatat ca urmare a deplasării și verificării locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunuri impozabile, însă simpla vizită a inspectorilor fiscali privind spațiul închiriat realizată într-o zi, pe parcursul controlului (octombrie 2016) nu este relevantă pentru perioada fiscală verificată în scopul verificării unor activități impozabile realizate anterior aceluși moment, întrucât utilizarea spațiului nu se consemnează scriptic în evidențele contabile ale societății.

Conform negocierilor purtate pentru semnarea contractului, chiria plătită proprietarului pentru suprafața de 2.223 mp, reprezintă contravaloarea amenajărilor la care acesta s-a angajat prin contract (suprabetonare pardoseală și executare perete despărțitor în interiorul halei), amenajări care sunt doar o parte din cheltuielile pe care **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, le efectuează în vederea atingerii funcționalității spațiului de producție, în actuala etapă de dezvoltare.

Contestatoarea invocă prevederile punctului 226 alin. (3) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și a situațiilor financiare anuale consolidate, prevederi în baza cărora, **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, recunoaște în contul de profit și pierdere, potrivit principiului contabilității de angajament, cheltuiala cu chiria aferentă spațiului în curs de amenajare, similar cheltuielilor de desfacere sau de administrare, care reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor, care nu pot face parte însă din costul produsului, potrivit punctului 7 din același act normativ.

Precizează faptul că contrapartida cheltuielilor este recuperată prin marja de profit aplicată la costul complet al produsului finit, iar la prețul de producție astfel determinat (cost complet + marja de profit), societatea colectează TVA la data emiterii facturii, prin urmare, ajustarea dreptului de deducere a TVA aferentă acestor cheltuieli, efectuată de organele de inspecție fiscală pe motiv că cheltuielile nu ar fi efectuate în scopul efectuării de operațiuni taxabile, nu se susține din punct de vedere legal.

În concluzie, consideră că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod excesiv prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 297 alin. (4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul în care au exclus de la deducere cheltuieli pentru serviciile de închiriere, care nu ar fi fost achiziționate în scopul realizării de venituri, fapt contrazis de actele încheiate între **S.C. „X” S.R.L. BACĂU** și S.C. FRAMAN S.R.L., precum și situația de fapt ce decurge din derularea contractului.

b) Cu privire la TVA în sumă totală de S lei, dedusă fără drept în opinia organelor de inspecție fiscală, motivat de faptul că societatea nu ar fi prezentat documente justificative din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni impozabile, contestatoarea susține că au fost interpretate în mod abuziv prevederile legale în materie, respectiv Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate.

Precizează că își sprijină afirmația pe prevederile art. 25 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de transport în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora.

Mai mult, atât în Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006, care se referă la drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării, se stipulează doar la art. 2 că pentru salariații din cadrul societăților comerciale, la care drepturile salariale se acordă prin negociere, drepturile bănești pe perioada delegării și detașării în altă localitate, se acordă în condițiile prevăzute în contractele de muncă sau de mandat.

Prin urmare, Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, nu se aplică în cazul **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, societatea având dreptul de a contracta serviciile unor prestatori pentru transportul propriilor angajați sau mandatarî în deplasările pe care aceștia le efectuează în scopul/beneficiul activității societății.

Contestatoarea motivează că pentru deducerea TVA în sumă de S lei, au stat la bază facturile nr., nr., nr. 2471 din 01.06.2016 și nr., emise de S.C. LUN LOR S.R.L., ordinele de deplasare ale administratorului și ale salariaților Grigoraș Cristian, Babiaș Iosif, Ilie Oprișan și Codrin Pascu, pe care precizează că le anexează, lista din revisal privind

calitatea de angajați a acestora sau mandatar în baza contractelor de mandat, unde se stipulează clar că pe perioada delegației, (pe perioada șederii în România în cazul administratorilor), cheltuielile cu transportul se decontează de către **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**.

Prin urmare, consideră ca fiind eronate constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la nedeductibilitatea TVA, în sumă de S lei, aferentă cheltuielilor de deplasare.

Față de situația prezentată, precizează că ajustarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă totală de S lei, nu este justificată temeinic și legal, ca urmare, solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin actele administrative fiscale contestate.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr., au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, referitor la taxa pe valoarea adăugată, în urma căreia au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr., corectat în data de 16.11.2016, în care au fost consemnate următoarele:

Obiectul de activitate – Fabricarea subansamblurilor electronice (module), cod CAEN 2611.

Verificarea a vizat controlul anticipat pentru perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, pentru soluționarea decontului de TVA nr.-23.09.2016, prin care s-a solicitat la rambursare suma de S lei.

Totodată, verificarea a vizat și controlul ulterior pentru perioada 01.12.2015 – 28.02.2016, pentru soluționarea decontului de TVA nr., prin care s-a solicitat la rambursare suma de S lei, control ulterior pentru perioada 01.03.2016 – 30.04.2016, pentru soluționarea decontului de TVA nr., prin care s-a solicitat la rambursare suma de S lei, precum și controlul ulterior pentru perioada 01.05.2016 – 30.06.2016, pentru soluționarea decontului de TVA nr. 96292106 - 14.07.2016, prin care s-a solicitat la rambursare suma de S lei.

La Capitolul III – Constatări fiscale din Raportul de inspecție fiscală nr., referitor la taxa pe valoarea adăugată, s-au constatat următoarele:

1. Pentru perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA nedeductibilă în sumă S lei, la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Situația privind modul de constituire, declarare și stabilire a TVA în perioada 01.07.2016 – 31.08.2016 este redată în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a transmis decontul de TVA nr., aferent lunii august 2016, cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative în sumă de S lei, pentru care s-a dispus soluționarea opțiunii de rambursare cu control anticipat, deoarece societatea a fost încadrată în categoria celor cu risc fiscal mare.

Cu privire la TVA deductibilă.

În perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, societatea a înregistrat și a declarat TVA deductibilă în sumă de S lei, care provine din următoarele operațiuni:

- din TVA achitată pentru importul de bunuri, potrivit declarațiilor vamale de import și a documentelor care atestă plata sumelor, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare, (taxare inversă) pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri (energie electrică, combustibili, echipamente, consumabile, etc.) și servicii, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate, au constatat TVA fără drept de deducere în sumă de **S lei**, (S lei + S lei) aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, potrivit datelor centralizate pe luni în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, rezultată din următoarele aspecte:

- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, pentru unele servicii care nu au fost achiziționate în scopul realizării de venituri și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor desfășurate de societate, reprezentând TVA aferentă unor chirii calculate pentru suprafețe neutilizate, redade pe facturi, perioade și mod de calcul în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală. Precizează că suma a fost dedusă de pe facturile emise de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia- Sucursala București, facturi care au fost emise pentru suprafața totală de 3.718 mp, închiriată în baza Contractului nr. 015 din 28.08.2014, deși o suprafață de 2.223 mp nu este amenajată și nu este utilizată de chiriaș, fapt ce rezultă și este susținut și de prevederile art. 9.1 lit. g) din contract, potrivit cărora, proprietarul se obligă să amenajeze spațiul de la parter, în suprafață de 2.223 mp, așa cum este menționat la art. 2.1 pct. 3) din contract și predarea spațiului către chiriaș la data de 01.10.2017;
- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, redată pe facturi și perioade în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative specifice din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni impozabile. Pentru neacordarea dreptului de deducere a taxei în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală invocă prevederile art. 20 și art. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate.

Urmare constatărilor, organele de inspecție fiscală precizează că au fost confirmate la control următoarele sume:

- S lei, TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate;
- S lei, TVA deductibilă stabilită la control;
- S lei, TVA dedusă fără drept stabilită la control.

2. Pentru perioada 01.12.2015 – 29.02.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA nedeductibilă în sumă S lei, la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Situația privind modul de constituire, declarare și stabilire a TVA în perioada 01.12.2015 – 29.02.2016 este redată în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a beneficiat de rambursare de TVA în sumă de S lei, solicitată prin decontul de TVA nr., aferent lunii februarie 2016, soluționat cu control ulterior.

Cu privire la TVA deductibilă.

În perioada 01.12.2015 – 29.02.2016, societatea a înregistrat și a declarat TVA deductibilă în sumă de S lei, care provine din următoarele operațiuni:

- din TVA achitată pentru importul de bunuri, potrivit declarațiilor vamale de import și a documentelor care atestă plata sumelor, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare, (taxare inversă) pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri (energie electrică, combustibili, echipamente, consumabile, etc.) și servicii, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate, au constatat TVA fără drept de deducere în sumă de **S lei**, (S lei + S lei) aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, potrivit datelor centralizate pe luni în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, rezultată din următoarele aspecte:

- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, pentru unele servicii care nu au fost achiziționate în scopul realizării de venituri și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor desfășurate de societate, reprezentând TVA aferentă unor chirii calculate pentru suprafețe neutilizate, redade pe facturi, perioade și mod de calcul în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală. Precizează că suma a fost dedusă de pe facturile emise de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia- Sucursala București, facturi care au fost emise pentru suprafața totală de 3.718 mp, închiriată în baza Contractului nr. 015 din 28.08.2014, deși o suprafață de 2.223 mp nu este amenajată și nu este utilizată de chiriaș, fapt ce rezultă și este susținut și de prevederile art. 9.1 lit. g) din contract, potrivit cărora, proprietarul se obligă să amenajeze spațiul de la parter, în suprafață de 2.223 mp, așa cum este menționat la art. 2.1 pct. 3) din contract și să procedeze la predarea spațiului către chiriaș la data de 01.10.2017;
- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, redată pe facturi și perioade în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative specifice din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni impozabile. Pentru neacordarea dreptului de deducere a tavei în sumă de S

lei, organele de inspecție fiscală invocă prevederile art. 20 și art. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate.

Urmare constatărilor, organele de inspecție fiscală precizează că au fost confirmate la control următoarele sume:

- S lei, TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate;
- S lei, TVA deductibilă cu drept de deducere stabilită la control;
- S lei, TVA dedusă fără drept stabilită la control.

3. Pentru perioada 01.03.2016 – 30.04.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA nedeductibilă în sumă S lei, la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Situația privind modul de constituire, declarare și stabilire a TVA în perioada 01.03.2016 – 30.04.2016 este redată în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a beneficiat de rambursare de TVA în sumă de S lei, solicitată prin decontul de TVA nr., aferent lunii aprilie 2016, soluționat cu control ulterior.

Cu privire la TVA deductibilă.

În perioada 01.03.2016 – 30.04.2016, societatea a înregistrat și a declarat TVA deductibilă în sumă de S lei, care provine din următoarele operațiuni:

- din TVA achitată pentru importul de bunuri, potrivit declarațiilor vamale de import și a documentelor care atestă plata sumelor, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare, (taxare inversă) pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri (energie electrică, combustibili, echipamente, consumabile, etc.) și servicii, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate, au constatat TVA fără drept de deducere în sumă de **S lei**, aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, reprezentând TVA aferentă unor chirii calculate pentru suprafețe neutilizate, redată pe facturi, perioade și mod de calcul în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală. Suma a fost dedusă de pe facturile emise de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia- Sucursala București, facturi care au fost emise pentru suprafața totală de 3.718 mp, închiriată în baza Contractului nr. 015 din 28.08.2014, deși o suprafață de 2.223 mp nu este amenajată și nu este utilizată de chiriaș, fapt ce rezultă și este susținut și de prevederile art. 9.1 lit. g) din contract, potrivit cărora, proprietarul se obligă să amenajeze spațiul de la parter, în suprafață de 2.223 mp, așa cum este menționat la art. 2.1 pct. 3) din contract și predarea spațiului către chiriaș la data de 01.10.2017.

Urmare constatărilor, organele de inspecție fiscală precizează că au fost confirmate la control următoarele sume:

- S lei, TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate;
- S lei, TVA deductibilă cu drept de deducere stabilită la control;
- S lei, TVA dedusă fără drept stabilită la control.

4. Pentru perioada 01.05.2016 – 30.06.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA nedeductibilă în sumă S lei, la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Situația privind modul de constituire, declarare și stabilire a TVA în perioada 01.05.2016 – 30.06.2016 este redată în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată a beneficiat de rambursare de TVA în sumă de S lei, solicitată prin decontul de TVA nr., aferent lunii iunie 2016, soluționat cu control ulterior.

Cu privire la TVA deductibilă.

În perioada 01.05.2016 – 30.06.2016, societatea a înregistrat și a declarat TVA deductibilă în sumă de S lei, care provine din următoarele operațiuni:

- din TVA achitată pentru importul de bunuri, potrivit declarațiilor vamale de import și a documentelor care atestă plata sumelor, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri pentru care s-au aplicat măsurile de simplificare, (taxare inversă) pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei;
- din achiziții de bunuri (energie electrică, combustibili, echipamente, consumabile, etc.) și servicii, pentru care, TVA aferentă este în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală, din verificările efectuate, au constatat TVA fără drept de deducere în sumă de **S lei**, (S lei + S lei) aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, potrivit datelor centralizate pe luni în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, rezultată din următoarele aspecte:

- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, pentru unele servicii care nu au fost achiziționate în scopul realizării de venituri și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor desfășurate de societate, reprezentând TVA aferentă unor chirii calculate pentru suprafețe neutilizate, redate pe facturi, perioade și mod de calcul în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală. Suma a fost dedusă de pe facturile emise de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia-Sucursala București, facturi care au fost emise pentru suprafața totală de 3.718 mp, închiriată în baza Contractului nr. 015 din 28.08.2014, deși o suprafață de 2.223 mp nu este amenajată și nu este utilizată de chiriaș, fapt ce rezultă și este susținut și de prevederile art. 9.1 lit. g) din contract, potrivit cărora, proprietarul se obligă să amenajeze spațiul de la parter, în suprafață de 2.223 mp, așa cum este menționat la art. 2.1 pct. 3) din contract și predarea spațiului către chiriaș la data de 01.10.2017;

- din deducerea fără drept a TVA în sumă de **S lei**, redată pe facturi și perioade în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative specifice din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni impozabile. Pentru neacordarea dreptului de deducere a tavei în sumă de 418 lei, organelle de inspecție fiscală invocă prevederile art. 20 și art. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate.

Urmare constatărilor, organele de inspecție fiscală precizează că au fost confirmate la control următoarele sume:

- S lei, TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate;
- S lei, TVA deductibilă cu drept de deducere stabilită la control;
- S lei, TVA dedusă fără drept stabilită la control.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr., corectat în data de 16.11.2016, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei.

În baza aceluiași Raport de inspecție fiscală nr. din 03.11.2016, în urma unei corecții materiale, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC, prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea diferenței de TVA în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei + S lei S lei) sunt următoarele:

- art. 145 alin. (2) lit. c) și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 82 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 297 alin. (4) lit. a) și art. 327 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 102 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la contestația formulată de S.C. „X” S.R.L. BACĂU, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este dacă organul de soluționare competent se poate investi cu soluționarea cauzei, în condițiile în care, decizia contestată a fost corectată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din 16.11.2016.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, în urma căreia au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F....., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**.

Ulterior, organele de inspecție fiscală, au constatat că s-a produs o eroare materială referitoare la baza impozabilă aferentă TVA, fiind astfel emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**.

S.C. „X” S.R.L. BACĂU, prin contestația nr., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, sub nr., precizează că aceasta este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. 250 din 03.11.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. din 03.11.2016, corectate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. și Raportul de inspecție fiscală nr.

În drept, la art. 268 alin. (1) și alin. (2), art. 269 alin. (2) și art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează următoarele

ART. 268

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la

acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal”.

ART. 269

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat”.

Art. 276

“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În speță, sunt aplicabile și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care la pct. 11.1. prevăd:

“Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;[...].”

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-....., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**.

Deoarece s-a constatat că s-a produs o eroare materială de redactare, în sensul că baza impozabilă în sumă de S lei, nu era conformă cu baza impozabilă în sumă de S lei stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nr., a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**.

În consecință, urmare corecției survenite prin modificarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-....., această decizie nu mai produce efecte față de contribuabil, fiind anulată prin înlocuire, cu Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., astfel încât, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, constată ca fiind fără obiect, contestația îndreptată împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor

bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.

2. Referitor la TVA în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este investită să se pronunțe dacă taxa aferentă prestărilor de servicii facturate de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia – Sucursala București, este deductibilă, în condițiile în care, S.C. „X” S.R.L. BACĂU, nu justifică că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de venituri și au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

În fapt, în perioada verificată, **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a înregistrat cheltuieli cu prestări de servicii și a dedus TVA în sumă totală de S lei, (situația fiind prezentată în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală) în baza facturilor emise de S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia – Sucursala București, astfel:

- în perioada 01.12.2015 – 28.02.2016, a dedus TVA în sumă totală de S lei, conform facturilor nr., nr. 1 din 10.01.2016, nr. 18 din, reprezentând contravaloare chirie spațiu;

- în perioada 01.03.2016 – 30.04.2016, a dedus TVA în sumă totală de S lei, conform facturilor nr. 52 din 07.03.2016 și nr. 71 din 08.04.2016, reprezentând contravaloare chirie;

- în perioada 01.05.2016 – 30.06.2016, a dedus TVA în sumă totală de S lei, conform facturilor nr. din 06.06.2016, reprezentând contravaloare chirie;

- în perioada 01.07.2016 – 31.08.2016, a dedus TVA în sumă totală de S lei, conform facturilor nr. din 03.08.2016, reprezentând contravaloare chirie.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducerea TVA aferentă serviciilor, în temeiul prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât societatea verificată nu a utilizat în întregime spațiul pentru care S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia – Sucursala București, a emis facturile în cauză.

Contestatoarea precizează faptul că la momentul semnării contractului de închiriere, știa că urmează să desfășoare activitate în întreg spațiul, fiind făcut un plan de dezvoltare, negocierile purtate au vizat obținerea unui preț mai bun pe întreg imobilul, asigurând totodată și stabilitatea afacerii în sensul de a permite extinderea acesteia, conform planului de dezvoltare.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.12.2015 – 31.12.2015, potrivit căroră:

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

a) operațiuni taxabile;[....]”.

Începând cu 1 ianuarie 2016 sunt aplicabile prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

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

a) operațiuni taxabile;[....]”.

Prin urmare, în raport de prevederile legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese că între **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, în calitate de chiriaș și S.C. FRAMAN S.R.L. Brescia – Sucursala București, în calitate de proprietar, a fost încheiat Contractul de închiriere nr. 015 din 28.08.2014, obiectul contractului îl constituie închirierea de către proprietar către chiriaș a imobilului situat în municipiul Bacău, str. Republicii nr. 2015, corp A, B și C, județul Bacău, cu o suprafață totală de 3.718 mp, conform schiței – anexa nr. 1 care face parte integrantă din contract, având ca destinație sediu social, birouri, producție, depozitare, cercetare, comerț, astfel:

- (1) Suprafața amenajată la parter de 1.320 mp;
- (2) Suprafața amenajată birouri la etaj de 175 mp;
- (3) Suprafața neamenajată la parter de 2.223 mp, denumită în continuare *“spațiu închiriat”*.

Referitor la obligațiile părților contractante, la art. 9.1 lit. g), proprietarul este obligat; ***“să amenajeze spațiul de la parter în suprafață de 2.223 mp, așa cum este menționat la art. 2.1. pct. 3 de mai sus, conform schiței anexa 2 la prezentul contract și să-l predea Cirișului la data de 01.10.2017. Prin amenajare se înțeleg următoarele lucrări***

- *suprabetonare pardoseală*
- *executarea unui perete despărțitor în interiorul halei pentru delimitarea față de restul halei aparținând proprietarului”*.

Ca urmare, organelle de inspecție fiscală au considerat că în perioada 01.12.2015 – 31.08.2016, spațiul închiriat în suprafață de 2.223 mp, nu a fost utilizat în folosul operațiunilor taxabile și au procedat la recalcularea taxei, proporțional cu suprafața neutilizată, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, respectiv din taxa dedusă pentru întreaga suprafață în sumă de S lei, au stabilit că taxa în sumă de 36.983 lei, care este aferentă suprafeței neutilizate, nu este deductibilă.

Se reține faptul că pe parcursul căii administrative de atac **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, nu aduce în susținere documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la TVA în sumă de 36.983 lei și nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Conform prevederilor legale, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea bunurilor/serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

Având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în scopul aplicării uniforme și respectării regulilor comunitare în domeniul TVA, se reține că jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa aferentă achizițiilor de bunuri/servicii numai 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.

În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile.

Față de situația prezentată, rezultă că în mod corect și legal a fost stabilită diferența de TVA în sumă de **S lei**, urmând ca, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, să se respingă, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:

„11.1. 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; [.....]”.

3. Referitor la TVA în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este investită să se pronunțe dacă taxa aferentă prestărilor de servicii facturate de S.C. LUN LOR S.R.L. BACĂU, este deductibilă, în condițiile în care, S.C. „X” S.R.L. BACĂU, nu a prezentat documente justificative specifice din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, în perioada verificată, **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, a înregistrat cheltuieli cu prestări de servicii și a dedus TVA în sumă totală de S lei, (situația fiind prezentată în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală) în baza facturilor emise de S.C. LUN LOR S.R.L., astfel:

- în perioada 01.12.2015 – 28.02.2016, a dedus TVA în sumă totală de S lei, conform facturilor nr. și nr. reprezentând contravaloare transport;

- în luna iunie 2016, a dedus TVA în sumă de S lei, conform facturii nr. 2471 din 01.06.2016, reprezentând contravaloare transport;

- în luna iulie 2016, a dedus TVA în sumă de 418 lei, conform facturii nr. 2.621 din 07.07.2016, reprezentând contravaloare transport.

Organele de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de S lei, întrucât societatea nu a prezentat documente justificative specifice din care să rezulte că serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare nr. BCG - AIF 10956 din 21.12.2016, referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei precizează că este rezultată din deducerea fără drept de pe facturi reprezentând cheltuieli de deplasare a unor categorii de personal efectuate cu taximetre aparținând S.C. LUN LOR S.R.L. BACĂU.

În contestație, petenta motivează că pentru deducerea TVA în sumă de S lei, au stat la bază facturile nr., nr., nr. 2471 din, emise de S.C. LUN LOR S.R.L., ordinele de deplasare ale administratorului și ale salariaților Grigoraș Cristian, Babiaș Iosif, Ilie Oprișan și Codrin Pascu, pe care precizează că le anexează, lista din revisal privind calitatea de angajați a acestora sau mandat în baza contractelor de mandat, unde se stipulează clar că pe perioada delegației, (pe perioada șederii în România în cazul administratorilor), cheltuielile cu transportul se decontează de către **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**.

Prin urmare, consideră ca fiind eronate constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la nedeductibilitatea TVA, în sumă de S lei, aferentă cheltuielilor de deplasare.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.12.2015 – 31.12.2015, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;[....]”.

Începând cu 1 ianuarie 2016 sunt aplicabile prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

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

a) operațiuni taxabile;[....]”.

Prin urmare, în raport de prevederile legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Referitor la cheltuielile de deplasare, se au în vedere și prevederile art. 20 din Anexa 1 la Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, cu modificările și completările ulterioare, care precizează

ART. 20

“Se decontează drept cheltuieli de transport și:

a) cheltuielile pentru transportul efectuat cu mijloacele de transport în comun la și de la aeroport, gară, autogară sau port, în cazul în care acestea sunt situate în altă localitate;

b) cheltuielile de transport efectuate în localitatea unde se execută delegarea sau detașarea, cu mijloacele de transport în comun, dus-întors, pe distanța dintre gară, aerogară, autogară sau port și locul delegării sau detașării ori locul de cazare;

c) cheltuielile efectuate cu mijloacele de transport în comun, pe distanța dintre locul de cazare și locul delegării sau detașării;[...].”.

S.C. „X” S.R.L. BACĂU, a anexat la contestație ordinele de deplasare emise în data de 11.12.2015, numerotate de la 1 la 4 emise pe numele domnilor Grigoraș Cristian, Babiaș Iosif, Ilie Oprișan și Codrin Pascu, din analiza acestora se reține că persoanele în cauză s-au deplasat în perioada 13.12.2015 – 18.12.2015 la ABB – Suedia, respectiv KEB Germania.

Potrivit facturilor emise de S.C. LUN LOR S.R.L. BACĂU, serviciile de transport au fost efectuate în baza unor contracte pe care societatea nu le depune în susținerea contestației, nu anexează nici contractele de muncă sau de mandat din care să rezulte faptul că pe perioada șederii în România, în cazul administratorilor, cheltuielile de transport se decontează de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**.

Față de situația prezentată, și având în vedere faptul că societatea nu depune documente în susținerea contestației, rezultă că în mod corect și legal a fost stabilită diferența de TVA în sumă de **S lei**, urmând ca, și pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, să

se respingă, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:

„11.1. 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; [.....]”.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC, prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de S lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**, prin înlocuirea respectivei decizii cu Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care s-a stabilit TVA de plată, respectiv respinsă la rambursare în sumă de **S lei**, calculată la o bază impozabilă în sumă de **S lei**.

Art. 2 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală ntr., de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Art. 3 Serviciul Soluționare Contestații 2, va comunica prezenta decizie contestatoarei și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau la Tribunalul Bacău.