

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala .. - Serviciul inspectie Fiscala nr... prin adresa nr. .. cu privire la contestatia formulata de S.C. .. cu sediul in jud..., loc...,str. ..,bl...,sc...ap...,CUI .., J..., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. ...

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ..prin care s-a stabilit TVA de plata in suma de . lei cat si impotriva Raportul de inspectie fiscala nr...

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii deciziei de impunere contestate respectiv ... potrivit semnaturii de primire de pe decizia de impunere aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv .. asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii AIF .. aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I. S.C. .. SRL a formulat contestatie impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala cu nr... si a Raportului de inspectie Fiscala nr. ... cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA stabilit suplimentar.

Reprezentantul societatii mentioneaza ca organele fiscale au stabilit eronat obligatiile suplimentare de plata stabilite prin decizia nr. .. si Raportul de inspectie fiscala nr... care a stat la baza emiterii deciziei cuprinzand greseli atat in stabilirea sumelor datorate cat si de interpretare a Codului Fiscal dupa cum urmeaza:

Suma de .. lei reprezentand diferenta de TVA – organul de control o exculde de la deductibilitate ca reprezentand 25 din suma ajustata eronat de societate la ajustarea efectuata dupa reluarea activitatii.Chiar daca nu este acceptat punctul de vedere al societatii exprimat in scris, refacand calculul ajustarii conform art. 149 alin.3,s-a constatat o eroare de calcul de un an facuta de organul de control, in sensul ca pe perioada suspendarii activitatii trebuia exculs TVA reprezentand numai 1/5 din suma,respectiv numai cel aferent anului ..:

- data achizitionarii autovehiculului ..
- TVA total dedus .. lei
- TVA anual ptr calcul ajustare ...lei
- data suspendarii activitatii ...
- perioada de ajustare 5 ani ...
- data reluarii activitatii ...

Contestatarul mentioneaza ca potrivit art.149 alin.3 din Codul Fiscal, ajustarea se face de la 1 ianuarie a anului in care a fost achizitionat bunul, de la 1 ianuarie a anului in care are calitatea de platitor de TVA. Organul de control anterior a efectuat ajustarea pentru 3/5 din TVA, in defavoarea societatii, considerand ca anii .. si .. se incadreaza in art. de mai sus al Codului Fiscal. La reluarea activitatii, in conformitate cu conceptia controlorilor fiscali, si a art.149 alin.3 ,trebuia facuta ajustarea TVA in favoarea societatii pentru 2/5, respectiv anul .. si .., adica suma de .. lei ,si sa ramana de recuperat in urma controlului numai 1/5, respectiv anul . cu suma de .. lei.

Conform celor aratate mai sus solicita refacerea calculului ajustarii in sensul celor de mai sus si diminuarea sumei stabilita ca datorata prin Decizia nr. .. cu.. lei, concomitent cu recalcularea majorarilor si penalitatilor.

Petentul mai precizeaza ca art.145 alin.(2), lit.a din Legea 571/2003 are urmatoarele formulare:

- alin.2 Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

- a).operatiuni taxabile.

Pe baza acestui articol, organul de control exculde de la deductibilitate TVA in valoare totala de .. lei, deoarece deducerile sunt aferente unui spatiu inchiriat, nedeclarat ca sediu secundar sau punct de lucru.

Motivatia organului de control nu se regaseste in Codul fiscal si nici nu se precizeaza de unde provin acele conditii, respectiv textul de lege, ci numai aprecieri fara sustinere legala TVA respectiv a fost dedus in anul .., si reprezinta cheltuieli aferente unui spatiu din str. .. nr... , inchiriat si unde se amenajeaza spatii de depozitare si viitorul sediu al societatii, dar reparatiile nefiind finalizate nu s-a putut realiza pana la data controlului punerea in functiune. Controlul fiscal s-a desfasurat pina la ...deci fara sa cuprinda anul fiscal, controlorii fiscali nu au sesizat ca in cheltuielile societatii nu sint inregistrate sume aferente sediului actual, ci numai aceste sume aferente unor reparatii.

Petentul ne mai relateaza ca o societate comerciala, platitoare de TVA se infiinteaza pentru a desfasura activitate economica, si pentru a obtine venituri, eventual profit, astfel existenta ei nu are sens. Codul fiscal accepta faptul ca o societate comerciala poate desfasura o activitate economica, respectiv de pregatire a conditiilor pentru obtinerea de venituri, respectiv profit intr-o perioada mai mare decat anul fiscal, neprecizand nicaieri ca in cazul efectuarii unei

activitati trebuie sa obtina rezultate financiare pana la data de...,sau imediat.Chiar Legea Contabilitatii prevede ca rezultatele financiare negative pot fi recuperate in perioada fiscala urmatoare,de pina la cinci ani.Avind in vedere cele mentionate mai sus considera ca suma .. lei reprezentand TVA este deductibila,prin care ne cere sa diminuam cu aceasta suma obligatiile de plata stabilite prin decizia nr... concomitent cu recalcularea majorarilor si penalitatilor.

- TVA stabilit suplimentar de plata (dec ..) lei
- TVA calculat (eronat) .. lei
- TVA scos de la deductibilitate nelegal .. lei
- TVA ramas de plata ... lei

Petenta avand in vedere cele precizate mai sus ne roaga sa efectuam corecturile necesare in decizia ...

S.C. .. ne mentioneaza ca inspectorii fiscali au interpretat eronat efectele care sint produse de o Hotarare a Inaltei Curti de Casatie, in sensul ca au considerat interventia lor ca o contestatie a unui act de control facut anterior al carui termen de contestare a fost depasit.Mentioneaza ca nu este vorba de o contestare a unui act de control intocmit anterior,ci de nulitatea unor constatari ale actului de control intocmit la ...,referitoare la caldiri si terenuri,ca urmare a aparitiei unei noi legi cu efect de anulare a proprietatii unor bunuri. La data de ...,Inalta Curte de Casatie emite o hotarare ,transmisa in copie,prin care anuleaza valabilitatea unui act de vanzare cumparare,cu regim de titlu de proprietate,respectiv un Proces verbal de licitatie si adjudecare bunuri 305/din .. intocmit de S.C.. ,prin care se vinde S.C. .. cladiri si terenuri nu a fost niciodata proprietarul bunurilor de mai sus,datorita anularii prin lege a tuturor documentelor privind proprietatea(Proces verbal de licitatie,factura,etc...),iar daca proprietatea asupra acestor bunuri nu a existat inseamna ca trebuiesc anulate si toate influentele negative asupra activitatii societatii,respectiv ajustarea in detrimentul societatii precum si majorarile si penalitatile calculate,ca sume necuvenite bugetul statului,fiind lovite de nulitate,deoarece nu se poate calcula TVA datorat asupra unor bunuri care nu au existat din punct de vedere legal in proprietatea societatii.

Considera ca raspunsul organului de control la aceasta problema nu este multumitor,nu este legal,nu poate fi luat in considerare.Aceasta problema nu este trata in mod expres in Codul fiscal,si considera ca este necesar sa se solicite Ministerului de Finante un punct de vedere legal,fundamentat prin trimeteri la legislatia in vigoare,care sa lamureasca din punct de vedere juridic si fiscal,problema ridicata de societate in calitate de contribuabil.Intructa problema nu este numai de ordin fiscal ci si juridic ,mentioneaza ca trebuie sa fie tratata ca un caz special si sa fie rezolvata si explicata pentru contribuabilii care pot avea pareri diferite de ale organului fiscal.Avand in vedere cele mentionate mai sus,considera ca sint indreptatiti sa solicite ajustarea efectuata la data de ... de organul fiscal care se refera la bunurile ce fac obiectul hotararii Inaltei Curtii de

Justitie, concomitent cu anularea majorarilor si penalitatilor aferente.

Concluzia lor este ca nu poti plati TVA de sute de milioane lei (vechi) pentru bunuri care nu le-au apartinut niciodata, nu este nici legal nici logic, si afecteaza in mod negativ activitatea societatii care este pusa in situatia de a renunta la desfasurarea activitatii economice. Mai specifica ca cererea societatii se intemeiaza atat pe prevederile art.125.1 alin 1 pct.5 din Codul Fiscal "baza de impozitare reprezinta contravaloarea unei livrari de bunuri..." si art.134 alin(1) "faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei" cat si Hotararea Inaltei Curti de casatie cu regim de lege care anuleaza prin hotarare definitiva si irevocabila un act de vanzare si factura emisa in urma acestui proces verbal de licitatie, precum si toate actele subsecvente emise ca urmare a acestei vanzari (inclusiv actul de control din ...), in sensul ca disparand baza de impozitare (odata cu stornarea facturii din data achizitiei) dispar si conditiile legale pentru exigibilitatea taxei, deci toate constatările subsecvente sunt lovite de nulitate, fapt pentru care ne mentioneaza sa efectuam regularizarile care se impun conform Codului de procedura fiscala. Avand in vedere ca ca situatia expusa mai sus e un caz mai special petenta vrea sa transmitem punctul lor de vedere Ministerului Finantelor publice pentru o interpretare avizata, coroborata cu implicatiile juridice ca sa ii protejeze de interpretari eronate deoarece raspunsul primit de la organul de control la capitolul VI Discutia finala cu contribuabilul li s-a parut pripit, nelegal si departe de posibilitatea unui organ avizat de a da o interpretare fundamentata pe lege privind aceasta situatie. Mai mentioneaza ca aceasta sustinere nu este o contestatie a actului de control ci o cerere de a se efectua regularizarea necesara si legala in urma aparitiei unei legi care anuleaza acte emise anterior actului de control, si prin care constatările organelor de control fiscale devin nule, fiind necesare regularizarile care se impun conform Codului de procedura fiscala.

II. Organele competente din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala – Serviciul de control Fiscal .. prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Cu privire la TVA reglementata de Legea nr.571/2003 si a H.G. 44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003.

Perioada verificata Iulie .. -Septembrie ..

In urma verificarilor documentelor contabile (balantele de verificare, deconturi TVA, jurnale de cumparari si vanzari, note contabile, facturi interne si contracte) s-a stabilit TVA de rambursat in suma de .. lei iar la control s-a stabilit Tva de rambursat in suma de .. lei, rezultand diferenta de .. lei .

Diferenta in suma de .. lei reprezinta:

Suma de .. lei reprezinta TVA aferenta unor facturi cu care societatea inregistreaza cheltuieli cu materiale de constructie pentru care aceasta nu

justifica efectuarea lor deoarece nu detine nici o constructie in anul ...

Reprezentantul societatii sustine ca aceste materiale au fost utilizate pentru intretinerea unui spatiu detinut in baza unui contract de comodat incheiat in data de ..,situat pe stada .. nr...,dar organele de control fac mentiunea ca acest spatiu nu este declarat ca sediu secundar sau punct de lucru al societatii si ca societatea are o singura salariata cu functie de conducere.Se considera ca s-au incalcat prevederile art.145 alin(2) lit.a) din Legea 571/2003,conform caruia "Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor,daca acestea sint destinate utilizarii in folosul ...operatiunilor taxabile".

Suma de .. lei reprezinta regularizare TVA deductibila fara document justificativ,incalcandu-se prevederile art. 146 alin(1) lit .a) din Legea 571/2003.

Suma de 3.209 lei reprezinta TVA aferenta unui autovehicul ajustata conform art.149 alin(2) lit.b) din Legea 571/2003 de organele de inspectie fiscala la data suspendarii activitatii si pe care societatea o repune eronat la data reluarii activitatii respectiv 18.07.2011.

Pentru autoturismul care este achizitionat in anul .. organele de inspectie fiscala au ajustat TVA in favoarea statului 3/5 din TVA dedusa avand in vedere ca la .. societatea isi suspenda activitatea. La reluarea activitatii societatea trebuia sa ajusteze in favoarea sa 1/5 din TVA dedusa adica proportional cu perioada ramasa din perioada de ajustare de 5 ani.Organele de control mentioneaza ca s-au incalcat prevederile art.145 alin(2) lit a) si art.149 alineat (5¹) din Legea 571/2003 unde se mentioneaza ca: "Daca pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea in favoarea persoanei impozabile sau in favoarea statului,ajustarile prevazute la alin(5) lit.a)si c)se vor efectua pentru acelasi bun capital succesiv in cadrul perioadei de ajustare ori de cate ori apar respectivele evenimente....,-se retine faptul ca se face referire la efectuarea ajustarilor in cadrul perioadei de ajustare.

In H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal,la pct.54,alin 4)se mentioneaza deasemenea ca "In cazul persoanelor impozabile care figureaza in lista contribuabilor inactivi conform art.11 din Codul fiscal,precum si al persoanelor de inactivitate temporara, inscrisa in registrul comertului,a caror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata de catre organele fiscale competente,conform art.153 alin(9)din Codul fiscal,**se considera ca bunurile de capital sunt alocate pe perioada de inactivitate unei activitati fara drept de deducere**, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art.149 alin(4) lit.a) pct.1 din Codul fiscal...."

De aceea conform art.149, pct.5, lit.a) din Legea 571/2003:"Ajustarea taxei deductibile se efectueaza astfel: pentru cazurile prevazute la alin (4) lit.a),ajustarea se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin(2).Ajustarea deducerii se face in perioada fiscala in care intervine evenimentul care genereaza ajustarea si se realizeaza pentru toata taxa aferenta perioadei ramase din perioada de ajustare,incluzind anul in care apare

modificarea destinatiei de utilizare...”

Suma de .. lei reprezinta TVA colectata aferenta unui compresor in suma de .. lei pe care societatea il inregistreaza in contul 371 marfuri dat pe cheltuila cu marfurile in luna septembrie .. fara a avea la baza factura de vanzare marfuri,incalcandu-se prevederile art. 128 alin.4 lit a) din Legea 571/2003.Pentru diferenta stabilita s-au calculat dobanzi in suma de .. lei si penalitati in suma de ... lei.

Cu privire la nulitatea constatarilor fiscale cuprinse in actul de control anterior incheiat la ...invocata de contestatar, organul de control isi mentine opinia,in sensul ca,in conformitate cu art.43,lit.i)din O.G.92/2003 acesta putea fi contestat in termenul legal la momentul respectiv,nu fac obiectul inspectiei fiscale incheiate prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si ca restul aspectelor mentionate de reprezentantul societatii nu intra in sfera atributiunilor inspectiei fiscxale stipulate de art.94,alin.2 din O.G.92/2003.

Se propune respingerea in totalitae a contestatiei depuse de S.C. .. impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata nr..., intocmita urmare a Raportului de inspectie fiascala nr. ...

III. Luand in considerare constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum și actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator și organul fiscal se retin urmatoarele:

1) Referitor la taxa pe valoare adaugata contestata in suma de .. lei:

In fapt, urmare verificarii efectuate de organele fiscale a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr... prin care s-a stabilit diferenta de TVA in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente de .. lei și penalitati de intarziere aferente de .. lei.

Perioada verificata :iulie .. – septembrie ..

Din suma de ... lei TVA stabilita la control societatea contesta suma de .. lei compusa din :

- ... lei TVA aferenta unui autovehicul ajustata conform art.149 alin(2) lit.b) din Legea 571/2003 de organele de inspectie fiscala la data suspendarii activitatii și pe care societatea o repune eronat la data reluării activitatii respectiv

-.. lei TVA aferenta unor facturi cu care societatea inregistreaza cheltuieli cu materiale de constructie pentru care organele de inspectie fiscala nu au data drept de deducere pe motiv ca societatea nu justifica efectuarea lor deoarece nu detine nici o constructie in anul ..;

a) Cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA ajustata de organul de control cauza supusa solutionarii DGFP ... prin biroul de solutionare contestatii este daca in mod corect societatea datoreaza aceasta suma in conditiile in care argumentele aduse in sustinere nu sunt de natura sa modifice cele stabilite la control.

In sustinere societatea arata ca organul de control a ajustat TVA in mod eronat, in sensul ca pe perioada suspendarii activitatii trebuia exculs TVA reprezentand numai 1/5 din suma, respectiv numai cel aferent anului ..

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 2 lit. a), art.149 alinalin.(2),alin.(4) lit.a) pct.1) si alin.5¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora :

„ Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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;

ART. 149 Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

„(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);

(3) Perioada de ajustare începe:

(.....)

c) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt achiziționate, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător s-au îndeplinit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

(5¹) Dacă pe parcursul perioadei de ajustare intervin evenimente care vor genera ajustarea în favoarea persoanei impozabile sau în favoarea statului, ajustările prevăzute la alin. (5) lit. a) și c) se vor efectua pentru același bun de capital succesiv în cadrul perioadei de ajustare ori de câte ori apar respectivele evenimente.”

Referitor la aplicarea art.149 la pct.54 alin.4 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG44/2004 se stipuleaza :

„(4) În cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor inactivi conform art. 11 din Codul fiscal, precum și al persoanelor în inactivitate temporară înscrisă în registrul comerțului, a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de către organele fiscale competente, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal, se consideră că bunurile de capital nu sunt alocate pe perioada de inactivitate unei activități economice, fiind obligatorie ajustarea taxei conform art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal.

Ajustarea va fi reflectată în ultimul decont de taxă depus înainte de anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal ca urmare a încetării situației care a condus la scoaterea din evidență, persoanele impozabile pot ajusta taxa aferentă bunurilor de capital proporțional cu perioada rămasă din perioada de ajustare, în conformitate cu prevederile art. 149 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal. „

Fata de cadrul legal mai sus invocat se retine ca persoanele aflate in inactivitate temporara inscrisa in registrul comertului a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de către organele fiscale competente, conform art. 153 alin. (9) din Codul fiscal au obligatia sa ajusteze taxa conform art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal,ajustare ce va fi reflectata in ultimul decont depus inainte de anularea inregistrarii in scopuri de TVA.Urmare incetarii situatiei care a dus la scoaterea din evidenta a persoanei impozabile aceasta poate ajusta taxa aferenta bunurilor de capital cu perioada de ajustare ramasa

din perioada de ajustare in conformitate cu prevederile art.149 alin.(4) lit.c).

In ceea ce priveste ajustarea taxei deductibile in conformitate cu prevederile art.149 alin.5 din Codul fiscal, cu aplicabilitate in perioada verificata se dispune :

„(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

c) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. c) și d), ajustarea se efectuează în perioada fiscală în care intervine evenimentul care generează ajustarea și se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare obligația ajustării;”

Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala la un control anterior au ajustat la data suspendarii activitatii respectiv .. taxa pe valoare adaugata in favoarea statului cu 3/5 din TVA dedusa pentru autoturismul achizitionat in anul .., iar cu ocazia certificarii actuale ce face obiectul prezentei contestatii organele de inspectie fiscala au constatat ca la data reluarii activitatii respectiv ... societatea si-a repus in mod eronat taxa ajustata .

Asadar, societatea pentru autoturismul achizitionat in anul .. potrivit prevederilor legale de mai sus trebuia sa ajusteze in favoarea sa la data reluarii activitatii taxa aferenta perioadei ramase din perioada de ajustare respectiv 1/5 din TVA dedusa, adica proportional cu perioada ramasa din perioada de ajustare ramasa .

In ceea ce priveste sustinerea petentei ca la calculul ajustarii organul fiscal a gresit cu un an nu poate duce la solutionarea favorabila a cauzei intrucat potrivit prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru bunurile de capital nu se deduce taxa pe perioada de inactivitate in cazul de fata pentru doi ani .. si .. nu doar pentru .. cum in mod eronat sustine societatea.

In consecinta, societatea trebuia sa isi ajusteze taxa pe valoare adugata la data reluarii activitatii cu 1/5 din TVA dedusa, organele de inspectie fiscala procedand in mod corect, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere cu privire la suma de 3209 lei in temeiul pct.11.1 lit .a)din **Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

11.1. “Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, 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;

b) Cu privire la suma de .. lei TVA aferenta unor facturi de achizitie materiale de constructie cauza supusa solutionarii DGFP .. prin biroul de solutionare contestatii este daca in mod corect organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere TVA in conditiile in care bunurile achizitionate nu sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In sustinere societatea arata ca TVA in suma de .. lei a fost dedus in anul ..,si reprezinta cheltuieli aferente unui spatiu din str. .. nr... ,inchiriat unde se amenajeaza spatii de depozitare si viitorul sediu al societatii, dar reparatiile nefiind finalizate nu s-a putut realiza pana la data controlului punerea in functiune.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(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 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată s au 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;](#)”

Acesta se coroborează cu prevederile pct. 46 alin. (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.[...]”

Potrivit acestor prevederi legale deductibilitatea TVA a achizițiilor se conditionează de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv

conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), **a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Mai mult decat atat se retine ca in conformitate cu prevederile art.206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioar :

Art. 206 " (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[.....]

c) motivele de fapt si de drept:

d) dovezile pe care se întemeiază;"

Totodata sunt aplicabile si prevederile art. 65 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,cu modificarile si completarole ulterioare ce prevede:

„Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecătii trebuie să o dovedească*”, articol în vigoare conform art.230 lit.a) din Legea nr.71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul civil.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În baza celor reținute și având în vedere că societatea, afirma in contestatia formulata ca „ cheltuielile sunt aferente unui spatiu inchiriat si unde se amenajeaza spatii de depozitare si viitorul sediu al societatii.....” si nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată la control, contestația urmează a fi respinsă ca neintemeiata si nemotivata în conformitate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

"2.5.Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Aceste prevederi se coroborează cu cele pct. 11.1 lit .a)si b) din **Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

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;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării".

2) Cu privire la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr... cauza supusă soluționării D.G.F.P.... prin Biroul de soluționare al contestațiilor este dacă se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu este act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 109 alin. (1) și alin.(3), art.205 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

"Art. 109

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

"Art. 205

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se considera lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau

prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

Art. 209 Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare “sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) * Abrogat.**

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul 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.”.**

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în

mod unilateral.

Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o Decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.

Se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

3)Cu privire la solicitarea societatii de a i se da un punct de vedere cu privire la modul cum poate fi anulata ajustarea TVA facuta de organele de control in luna iunie .. ca urmare a sentintei Inaltei Curti de Casatie si Justitie prin care s-a dispus anulara facturii emise in urma licitatiei de catre SC ... prin care a achizitionat cladiri si terenuri :

In conformitate cu prevederile pct. 9.9 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011: **"În cazul în care contestatiile sunt astfel formulate încât au si alt caracter pe lângă cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caili administrative de atac, dupa solutionarea acesteia."**

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate se retine ca pentru acest capat de cerere o copie a contestatie va fi inaintata organelor de inspectie fiscala in vederea formularii unui raspuns catre petent.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE :

Art.1. Respingerea contestației formulate de SC .. formulata împotriva Decizia de impunere nr. .. cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA .

Art.2. Respingerea contestatiei ca inadmisibila cu privire la Raportul de inspectie fiscala nr.

Art.3 Transmiterea in copie a contestatiei SC ... catre AIF ... in vederea formularii unui raspuns catre petent pentru capatul de cerere privind solicitarea unui punct de vedere referitor la modul cum poate fi anulata ajustarea facuta de organul de inspectie fiscala in luna iunie .. pentru factura emisa de SC .. ce a fost anulata de Inalta Curte de Casatie si Justitie .., spre competenta solutionare.

Art.4. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....