



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații**



Str. Gh. Lazar nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel : +0256 499334  
Fax : +0256 499332  
e-mail: info.adm @dgfptmmfinante.ro  
nr. inreg. ANSPDCP 20012

**DECIZIE nr.**

privind soluționarea contestației formulată de S.C. X S.R.L. înregistrată la D.G.F.P a județului Arad sub nr. .... /17.05.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. .... /15.05.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .... /17.05.2013 asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. cu sediul în Arad, ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .... /10.05.2013, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 13 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații a procedat la analizarea dosarului contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ... /11.04.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma totală de xxxx lei reprezentând xxxx lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar xx lei dobânzi de întârziere aferente și xx lei penalități de întârziere.

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

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

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

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/11.04.2013 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia pentru suma totală de 363.588 lei reprezentând xxxx lei TVA suplimentar; xxx lei dobânzi de întârziere aferente și xxx lei penalități de întârziere, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

1. Cu privire la TVA colectată suplimentar în sumă de xxxx lei, petenta prezintă constatările organelor de inspecție din actul administrativ fiscal contestat întocmit în baza Raportului de Inspecție fiscală nr.F-AR ..../11.04.2013, arătând că, în fapt inspecția fiscală nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere întrucât:

- lucrările de construire a platformelor gospodărești asumate prin contractul și prin protocolul încheiat cu Municipiul Arad nu au fost finalizate la data încheierii raportului de inspecție fiscală.

- nu există niciun document care să ateste predarea platformelor gospodărești către Municipiul Arad și afirmația organului de control potrivit căreia „, pe măsura finalizării acestor platforme gospodărești, acestea au fost transferate către autoritățile locale fără a se solicita o compensație ” nu este reală și nu poate fi susținută cu nici un fel de document/probă.

- contractul de execuție a platformelor gospodărești este în derulare la data efectuării controlului, termenul de finalizare a execuției fiind data de 30.06.2013.

În susținerea celor prezentate petenta se bazează pe următoarele probe:

- contractul de vânzare – cumpărare încheiat cu Primăria Arad autentificat sub nr..../16.01.2007
- protocolul nr...../16.05.2011 încheiat cu Primăria Arad
- Contractul nr...../23.05.2011 încheiat de SC D SRL și actul adițional nr.2 încheiat cu SC D în care se prelungește termenul de finalizare a lucrării până la data de 30.06.2013
- Înregistrarea lucrărilor la platformele gospodărești contabilizate în contul 231 “Imobilizări corporale în curs”

Raportat la motivele de drept invocate respectiv art. 105 alin.1 din Codul de procedura fiscală, art. 128 alin.1 art. 134 alin.1-3 și art. 134<sup>1</sup> alin.1 din Codul fiscal și având în vedere probele prezentate, petenta, consideră că:

- nu a avut loc o livrare de bunuri și nici o operațiune ce poate fi asimilată unei livrări
- nu a intervenit faptul generator pentru livrarea bunurilor imobile în cauza deoarece livrarea/predarea efectivă a bunurilor către Municipiul Arad nu s-a realizat
- nu a intervenit exigibilitatea taxei

Invoca adresa nr...../23.08.2011 a Ministerului Finanțelor Publice din cuprinsul căreia rezultă că analiza se impune a fi făcută asupra investițiilor care au fost predate automat la finalizarea lor către autoritatea publică, susținând că, în cazul de față investiția este evidențiată în contabilitate în contul 231 „Imobilizări în

curs de execuție ”, ea nu este finalizată nu a fost predată și nu a trecut în proprietatea Municipiului Arad.

2. Cu privire la TVA în sumă de xxx lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, petenta arată că organul de inspecție nu a înscris în decizia de impunere motivul de fapt care a condus la stabilirea acestei sume.

3. Cu privire la obligațiile fiscale accesorii stabilite în suma totală de xxxx lei calculate pe perioada 28.10.2011- 11.04.2013, petenta arată că nivelul dobânzii luat în calcul de organul de inspecție fiscală de 0,1% nu este în concordanță cu reglementările în materie de procedură fiscală respectiv prevederile OUG nr.88/2010 care a modificat art. 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală și conform căreia, începând cu data de 1 octombrie 2010, nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pe fiecare zi de întârziere.

În raport de motivele de fapt și de drept prezentate, petenta solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestate și a măsurilor dispuse prin aceasta respective anularea TVA stabilită suplimentar precum și a dobânzilor și penalităților aferente TVA stabilită suplimentar.

**II.** Verificarea petentei a vizat taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.04.2011 – 30.09.2012.

În raportul de inspecție fiscală F-AR nr.... încheiat în data de 11.04.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, au constatat următoarele:

Municipiul Arad a vândut către SC X SRL un teren în suprafața de 48.958 mp cu prețul de xxx euro respectiv xxxxx lei plus TVA ca urmare contractului de vânzare – cumpărare încheiat în data de 16.01.2007.

Contractul de vânzare - cumpărare autentificat sub nr...../16.01.2007 are ca obiect vânzarea unui teren de xxxx mp. pașune - zona industrială, liber de sarcini. Pretul total stipulat în mod expres în contract reprezintă echivalentul a xxx Euro la care se adaugă TVA (taxare inversă potrivit art. 160<sup>1</sup> C.fiscal). De asemenea, se prevede ca pretul a fost achitat integral anterior semnării acestui contract.

Condiția acestei vânzări este realizarea de către societatea cumpărătoare - SC X SRL - a unor construcții cu destinația de spațiu de depozitare și vânzare en gros produse nealimentare, iar termenul de realizare este de 2 ani de la data semnării contractului sub sancțiunea rezoluției acestuia. Cheltuielile pentru proiectarea și realizarea utilităților în domeniul public, până la concurența sumei de xxxxxx Euro la care se adaugă TVA, contravaloarea în lei la data plăților, sunt în sarcina cumpărătoarei. Utilitățile din domeniul public până la concurența sumei de xxx Euro la care se adaugă TVA, se vor realiza în baza unui protocol încheiat între cumpărătoare și Primăria Municipiului Arad, urmând ca după executarea lor să fie predate în proprietatea municipiului Arad.

La data de 16.05.2011 a fost încheiat protocolul nr...../16.05.2011 pentru realizarea lucrărilor de amenajare platforme gospodărești, inclusiv

proiectare până la concurența sumei de xxxxx euro(inclusiv TVA), între petenta și Municipiul Arad.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru facturile emise de constructorul SC D SRL reprezentând contravaloarea lucrărilor de amenajare spații gospodărești finalizate și care au fost predate municipiului Arad, societatea X SRL și-a exercitat dreptul de deducere a TVA evidențiată în aceste facturi fără a colecta TVA la data la care lucrările au fost predate cu titlu gratuit municipiului Arad, considerând aplicabile prevederile art. 128 alin.4 lit.b din Codul fiscal, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat conform art. 128 alin.4 lit.b și art. 137 alin.1 lit.c din Codul Fiscal la calcularea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de 24 % asupra prețului de achiziție a platformelor gospodărești care au fost predate cu titlu gratuit autorităților locale rezultând o TVA suplimentară în sumă de xxxx lei.

Pentru neplata taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de xxxxx lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de 101.106 lei și penalități de întârziere în sumă de xxxxx lei, în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

**III.** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit să se pronunțe dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de xxxx lei, dobânzi de întârziere aferente în sumă de 101.106 lei și penalități de întârziere în sumă de xxxx lei.

**În legătură cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de 224.060 lei prin Decizia de impunere nr. F-AR ...../11.04.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția, s-au reținut următoarele:**

În fapt, în perioada verificată petenta SC X SRL a cumpărat, în baza contractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.xxx/16.01.2007 încheiat cu Municipiul Arad, dreptul de proprietate asupra terenului în suprafață de 48.958 mp reprezentând pașune - zona industrială cu preț de xxx Euro respectiv xxxx lei la care se adaugă TVA (taxare inversă).

Contractul de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.xxx/16.01.2007 are ca obiect vânzarea unui teren de 48.958 mp. pașune - zona industrială, liber de sarcini. Pretul total stipulat în mod expres în contract reprezintă echivalentul a xxxx Euro la care se adaugă TVA (taxare inversă potrivit art. 160<sup>1</sup> C.fiscal). De asemenea, se prevede ca pretul a fost achitat integral anterior semnării acestui contract.

Condiția acestei vânzări este realizarea de catre societatea cumpărătoare - SC X SRL - a unor constructii cu destinatia de spatiu de depozitare și vanzare en gros produse nealimentare, iar termenul de realizare este de 2 ani de la data semnării contractului sub sancțiunea rezoluțiunii acestuia. Cheltuielile pentru proiectarea și realizarea utilităților în domeniul public, până la concurența sumei de xxxxx Euro la care se adaugă TVA, contravaloarea in lei la data plăților, sunt in sarcina cumparatoarei. Utilitățile din domeniul public până la concurența sumei de xxxx Euro la care se adauga TVA, se vor realiza în baza unui protocol încheiat între cumpărătoare și Primăria Municipiului Arad, urmând ca după executarea lor să fie predate în proprietateta municipiului Arad.

La data de 16.05.2011 a fost încheiat protocolul nr...../16.05.2011 pentru realizarea lucrărilor de amenajare platforme gospodărești, inclusiv proiectare până la concurența sumei de xxxx euro (inclusive TVA) pentru care petenta a incheiat cu prestatorul SC D SRL contractul nr..... din .05.2011.

Pentru facturile emise de SC D SRL in calitate de executant, reprezentând contravaloarea lucrărilor de amenajare spații gospodărești finalizate, petenta SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere al TVA evidențiată în aceste facturi.

Pentru facturile emise de constructorul SC D SRL reprezentând contravaloarea lucrărilor de amenajare spații gospodărești finalizate și care sunt in folosinta Municipiului Arad, petenta SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere a TVA evidențiată în aceste facturi fără a colecta TVA, in conditiile in care aceste platforme gospodaresti sunt folosite cu titlu gratuit de catre Municipiul Arad.

Cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, în care se precizează:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

*“ Operațiuni impozabile*

*ART. 126*

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);*

*(...)*

Potrivit art.127 alin.1 si alin.2 din Codul Fiscal, este considerata persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent

de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Potrivit art. 128 alin. 4 lit. b din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

*(...)*

*b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”*

*[...]*

#### **ART. 137**

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;*

*b) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. c), compensația aferentă:*

*c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;*

*d) pentru operațiunile prevăzute la art. 129 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;*

*e) în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:*

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.”

Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată sunt reglementate de art.134, art.134<sup>1</sup> și de art.134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art.134

*Faptul generator și exigibilitatea - definiții*

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157.

(1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Art. 134<sup>1</sup>

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului.

[....]

Art. 134<sup>2</sup>

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Potrivit prevederilor legale precitate, se reține că faptul generator al taxei pe valoarea adăugată reprezintă momentul în care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, aceasta intervenind la data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata acesteia de către persoanele obligate la plata taxei. De asemenea, în cazul livrării de bunuri și prestărilor de servicii, faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de lege, iar în cazul în care serviciile sunt decontate pe bază de situații de lucrări, cum ar fi cazul lucrărilor de construcții montaj, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări

sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Având în vedere ca, în perioada iunie 2011 – septembrie 2012, pentru facturile emise de SC D SRL în calitate de executant reprezentând contravaloarea lucrărilor de amenajare spații gospodărești finalizate, în valoare totală de xxxx lei cu TVA aferentă în sumă de xxxx lei, petenta SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere al TVA evidențiată în acestea, în considerarea prevederilor art.49, art.65 și art. 213 din Codul de procedura fiscală republicat, D.G.F.P a Jud. Arad, cu adresa nr...../17.06.2013 a solicitat petentei completarea dosarului cauzei cu documente justificative de natura mijloacelor de proba care să dovedească faptul că investiția realizată în aceste bunuri (platforme gospodărești) are legătură cu activitatea economică a X SRL, precizând în mod expres dacă urmare acestor investiții s-au tranzacționat bunuri imobiliare proprii, cu consecința obținerii de venituri care includ ca element de cost și contravaloarea acestor investiții; plicul continând adresa nr.....1/17.06.2013 a fost restituit organului competent în soluționare, respectiv DGFP a Jud Arad, deschis, capsat ulterior, cu precizarea prestatorului de servicii de curierat ca “lipsa destinatar”, în condițiile în care solicitarea a fost transmisă la adresa declarată de petenta în contestația formulată. Pentru aceste motive adresa nr. ..../17.06.2013 a retransmisă petentei, prin fax, recepționat de aceasta la data de 15.07.2013.

Cu adresa nr. .../19.07.2013, înregistrată la D.G.F.P a Jud.Arad sub nr. ....../19.07.2013 petenta a răspuns solicitării conținută în adresa nr...../17.06.2013, afirmând că aceste cheltuieli înregistrate în avans vor fi repartizate asupra costului aferent produselor/serviciilor livrate/prestate și recuperate prin includerea lor în prețul de vânzare al produselor/serviciilor nedepunând, însă nu a completat dosarul cauzei cu documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală cu care să probeze că investiția realizată în aceste bunuri (platforme gospodărești) are legătură cu activitatea sa economică și ca aceste operațiuni au fost realizate în vederea efectuării de activități taxabile în legătura cu obiectul sau de activitate.

Referitor la exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă achizițiilor în raport de utilizarea acestora pentru operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se rețin următoarele:

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Rezultă ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economice asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul** să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al



**scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscal permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice.

*A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

Avand in vedere ca incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in scopul aplicarii uniforme si respectarii aquis-ului comunitar in domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor member puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeasi hotarare).

La paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit ca *este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii* si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica *autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei* in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

In cazul C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, Curtea a retinut ca art. 17 din Directiva a 6-a (echivalentul art. 145 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul

in care sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii lucrarilor de investitie, si *pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile*. Dreptul de deducere ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In acelasi sens pledeaza si dispozitiile art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 153. - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 1251 alin. (2) lit. b), **si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile** si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: [...]"

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care stabilesc ca:

*"In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice".*

Astfel, retinem concluziile Curtii Europene de Justitie din cazul C-110/94 (INZO), conform carora:

O chiar si prima cheltuiala de investitie in scopul unei activitati poate fi considerate activitate economica in sensul art. 4 din Directiva a VI-a (art. 9 din Directiva 112/2006/CE modificata de la 01.01.2008 prin Directiva 2007/75/CE) si, in acest context, autoritatile fiscal trebuie **sa tina cont de intentia declarata a persoanei** de a desfasura activitati care vor face subiectul TVA;

(...)

O avand in vedere principiul stabilitatii si neutralitatii TVA si cu exceptia cazurilor de abuz sau frauda, statutul de persoana impozabila in sensul TVA nu poate fi retras retroactiv daca, in urma rezultatelor studiului, persoana a decis sa nu desfasoare activitatea respectiva si intra in lichidare;

O la paragraful 23 din Cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN unde Curtea a statuat ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art. 4 din Directiva a VI-a nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile.

Prin urmare, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie confirma ca exista situatii in care se acorda drept de deducere al TVA firmelor pentru achizitiile de

bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare si, din motive obiective acest lucru nu a mai fost posibil (cazul GHENT: decizia primariei de a schimba terenurile, cazul INZO: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate).

Referitor la jurisprudenta Curtii Europene de Justitie degajata din **cazul C-29/08 Suedia contra AB SKF** se retin urmatoarele:

Curtea Europeana de Justitie a emis o decizie cu privire la dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor achizitionate de o companie suedeza (AB SKF) in cadrul unei tranzactii privind vanzarea de actiuni. In legatura cu acest transfer fiind expusa urmatoarea situatie:

- se acorda dreptul de a deduce TVA platita pentru achizitia de servicii furnizate in legatura cu transferul de actiuni, daca exista o legatura directa si imediata intre costurile asociate acestor servicii si activitatea economica privita in ansamblu a persoanei impozabile;

Analizand speta, la paragraful 60 din hotarare, Curtea Europeana de Justitie a concluzionat :

*“Rezulta ca existenta dreptului de deducere este determinata în functie de operatiunile în aval carora le sunt afectate operatiunile în amonte. Astfel, dreptul respectiv exista în cazul în care operatiunea în amonte supusa TVA-ului are o legatura directa si imediata cu una sau mai multe operatiuni în aval care dau drept de deducere. Daca nu este cazul, trebuie sa se examineze daca cheltuielile efectuate pentru a achizitiona bunuri sau servicii în amonte fac parte din cheltuielile generale legate de ansamblul activitatii economice a persoanei impozabile. Într-un caz sau în celalalt, existenta unei legaturi directe si imediate presupune ca costul prestarilor în amonte este încorporat în pretul anumitor operatiuni în aval sau, respectiv, în pretul bunurilor sau al serviciilor furnizate de persoana impozabila în cadrul activitatilor sale economice.”*

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume:....

- achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile **și**
- au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.**

Totodata, din jurisprudenta comunitara in materie rezulta ca exercitarea dreptului de deducere al TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie

confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre având suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să susțină intenția declarată a acestora de a desfășura activități economice care dau dreptul la deducere, **simplic prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea netulburată a dreptului de deducere de către contribuabili.**

Din coroborarea art. 145 alin. (1) și (2), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se reține că este admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care se demonstrează realitatea și utilitatea serviciilor achiziționate, respectiv dacă acestea au fost achiziționate în vederea realizării de operațiuni taxabile, operațiuni care trebuie să aibă legătura cu activitatea economică desfășurată de societate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

În data de 16.01.2007 petenta a încheiat cu Municipiul Arad, contractul de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.xxx/01.2007 având ca obiect vânzarea unui teren de xxx mp. pășune - zona industrială, liber de sarcini. Pretul total stipulat în mod expres în contract reprezintă echivalentul a xxxx Euro la care se adaugă TVA (taxare inversă potrivit art. 160<sup>1</sup> C.fiscal), pretul a fiind achitat integral anterior semnării contractului.

Condiția acestei vânzări este realizarea de către societatea cumpărătoare - SC x SRL - a unor construcții cu destinația de spațiu de depozitare și vânzare en gros produse nealimentare, **iar termenul de realizare este de 2 ani de la data semnării contractului sub sancțiunea rezoluției acestuia.** Cheltuielile pentru proiectarea și realizarea utilităților în domeniul public, până la concurența sumei de xxxx Euro la care se adaugă TVA, contravaloarea în lei la data plăților, sunt în sarcina cumpărătoarei. Utilitățile din domeniul public până la concurența sumei de xxx Euro la care se adaugă TVA, se vor realiza în baza unui protocol încheiat între cumpărătoare și Primăria Municipiului Arad, **urmând ca după executarea lor să fie predate în proprietatea municipiului Arad,**

Municipiul Arad solicită înregistrarea în cartea funciară a ipotecii în valoare de xxxx Euro la care se adaugă TVA, în favoarea sa, până la realizarea și predarea utilităților în domeniul public, cumpărătoarea intrând în stăpânirea imobilului de drept și de fapt de la data încheierii contractului.

Condiția acestei vânzări este realizarea de către societatea cumpărătoare - SC x SRL - a unor construcții cu destinația de spațiu de depozitare și vânzare en gros produse nealimentare, iar termenul de realizare este de 2 ani de la data semnării contractului sub sancțiunea rezoluției acestuia. Cheltuielile pentru proiectarea și realizarea utilităților în domeniul public, până la concurența sumei de xxxx Euro la care se adaugă TVA, contravaloarea în lei la data plăților, sunt în sarcina cumpărătoarei. Utilitățile din domeniul public până la concurența sumei de xxxx Euro la care se adaugă TVA, se vor realiza în baza unui protocol încheiat

între cumpărătoare și Primăria Municipiului Arad, urmând ca după executarea lor să fie predate în proprietatea municipiului Arad.

Municipiul Arad solicită întăbularea în cartea funciară a ipotecii în valoare de xxxxxxxx Euro la care se adaugă TVA, în favoarea sa, până la realizarea și predarea utilităților în domeniul public, cumpărătoarea intrând în stăpânirea imobilului de drept și de fapt de la data încheierii contractului.

Potrivit literaturii de specialitate, respectiv art. 1019 din C.civ. condiția rezolutorie reprezintă acea condiție la îndeplinirea căreia actul juridic afectat se desființează retroactiv, ca și când nici n-ar fi existat. Desființarea obligației se supune unui eveniment viitor și incert. În speța dată, condiția rezolutorie constă într-o obligație de a construi și preda construcțiile care se vor realiza pe domeniul public.

Condiția rezolutorie nu suspendă executarea obligației, ci numai obligă pe creditor a restitui ceea ce a primit, în caz de îndeplinire a evenimentului prevăzut prin condiție, iar obligațiile care decurg din actul juridic trebuie îndeplinite ca și cum actul ar fi pur și simplu. Împlinirea condiției, dacă se va produce, va conduce la desființarea tuturor acestor efecte, în mod retroactiv, ca și cum între părți nu ar fi intervenit niciodată actul juridic respectiv. Deci, cine datorează sub condiție rezolutorie, datorează pur și simplu. Efectul condiției rezolutorii după împlinirea acesteia este desființarea retroactivă a actului. Ca atare, părțile își vor restitui una alteia prestațiile primite.

În speță, analizând contractul de vânzare – cumpărare existent în copie legalizată la dosarul cauzei, se constată că, în cazul în care cumpărătorul nu și-a îndeplinit obligația pe care și-a asumat-o prin contract, se poate considera ca s-a împlinit condiția rezolutorie și contractul de vânzare-cumpărare se desființează cu efecte retroactive, caz în care părțile vor fi obligate să restituie contraprestațiile, aceasta însemnând că vânzătorul este obligat la restituirea sumei plătite cu titlu de preț al contractului, iar cumpărătorul la restituirea terenului. Până la desființarea contractului, cumpărătorul se comportă ca un adevărat proprietar, iar ducerea la îndeplinire a obligațiilor asumate sub condiție rezolutorie îi consolidează dreptul de proprietate.

Ulterior expirării termenului de realizare al contractului ( de 2 ani de la data semnării contractului sub sancțiunea rezoluțiunii acestuia), a fost încheiat protocolul nr...../05.2011 între SC X SRL și Municipiul Arad pentru realizarea lucrărilor de “ Amenajare platforme gospodărești în Municipiul Arad inclusiv proiectare”, care se vor realiza până la concurența sumei de xxxx euro (inclusiv TVA).

Potrivit protocolului încheiat și a anexei la protocol, SC X SRL se obligă să asigure finanțarea a 112 bucăți platforme gospodărești în conformitate cu contractele încheiate cu executantul lucrărilor de “Amenajare platforme gospodărești”, iar Municipiul Arad “se obligă ca “ după primirea dovezii achitării integrale a sumei de xxxx euro cu TVA inclus să elibereze către SC X SRL, adeverința necesară radierii ipotecii asupra terenului(...)”, Direcția Tehnică a

Primăriei Municipiului Arad desemnând o persoana care sa participe, ori de câte ori este cazul, la recepția lucrărilor ce fac obiectul protocolui.

Ulterior încheierii protocolului a fost încheiat contractul de prestari servicii nr. xxx din 05.2011 cu firma SC D SRL pentru realizarea lucrărilor de amenajare platforme gospodărești, inclusiv proiectare până la concurența sumei de xxxx euro (inclusive TVA) , respectiv “ 1.Proiectare și executie: Platf.Gospod.: 112buc.x ..... Euro/buc. = xxxxx Euro, termenul de finalizare a lucrarilor fiind modificat la data de .06.2013, prin actele adiționale incheiate de comun acord.

Pentru un numar de 71 platforme gospodaresti, finalizate, executantul lucrarilor a intocmit situații de lucrari, care au fost semnate si stampilate de cele doua părți implicate precum si vizate de un reprezentant al Primariei Arad desemnat sa participe la recepția lucrărilor. In baza acestor situații de lucrari SC D SRL a emis, în perioada iunie 2011 – septembrie 2012, facturi reprezentând contravaloarea lucrărilor de amenajare spații gospodărești finalizate, in valoare totala de xxxxx lei cu TVA aferentă în sumă de xxxxx lei, petenta SC X SRL exercitadu-si dreptul de deducere a TVA evidențiată în aceste facturi.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezultă că lucrările executate si serviciile prestate de SC D SRL, în baza contractului nr. .... din 05.2011 reprezentând contravaloarea unui numar de xx platforme gospodaresti finalizate si facturate contestatarei in baza facturilor fiscale în valoare de 933.591 lei cu TVA aferentă în sumă de xxxxx lei, **vizează lucrări de executie inclusiv proiectare spații gospodărești – platforme – de inters public efectuate în beneficiul Primariei Municipiului Arad și nu în beneficiul direct al petentei.**

Totodată se reține că lucrările de amenajare a platformelor gospodărești in diferite locatii din municipiul Arad nu sunt executate pe terenul aflat in proprietatea contestatarei, ci constituie investitii efectuate pe domeniul public, care, dupa finalizare au fost preluate si exploatate de catre Primaria Municipiului Arad. Cele xx platforme gospodaresti, finalizate, pentru care executantul lucrarilor a intocmit situații de lucrari vizate de un reprezentant al Primariei Arad desemnat sa participe la recepția lucrărilor au fost puse efectiv in functiune asa cum au constatat organele de inspectie fiscala. Proprietarul bunurilor este proprietarul terenului pe care acestea au fost edificate, respectiv autoritatea locala, petenta nefiind proprietarul acestor investiții, acestea nereprezentând bunuri de capital ale petentei. Astfel ca, **investiția efectuată pe domeniul public constând în realizarea unor platforme gospodarești nu poate fi considerata ca fiind aferentă activității economice a petentei, ci ca o obligatie asumată prin contractul de vanzare-cumparare a terenului in suprafata de xxxxx mp. si prin protocolul încheiat in baza acestuia.**

Din toate documentele justificative existente la dosarul cauzei rezultă faptul ca, beneficiarul final al lucrarilor efectuate si al serviciilor prestate nu este societatea contestatara, asa cum s-a demonstrat in cele ce preced ci autoritatea publică, respectiv Primaria Municipiului Arad, iar “platformele gospodarești”

realizate sunt de natura publica, servesc interesul general si au intrat in patrimoniul autoritatii locale, petenta avand doar obligatia finanțării investitiei.

Pentru aceste considerente, se constata ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile prestate pentru realizarea investitiilor constand in "platforme gospodaresti" au fost achizitionate pentru a fi puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit, avand in vedere faptul ca petenta nu este proprietara de drept al acestora, acestea fiind folosite si exploatate de către Primaria Municipiului Arad care dispune de ele ca si un proprietar. In conditiile aratate, rezulta ca la finalizarea realizarii obiectivului de investitii acesta devine proprietatea autoritatii locale si nu al contestatarei, care poate dispune de dreptul sau de proprietate asa cum crede de cuviinta, fara ca SC X SRL sa aiba posibilitatea de a beneficia de rezultatul efortului sau la realizarea obiectivului.

Prin urmare, operatiunile efectuate de catre petenta sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata, in conformitate cu prevederile art. 128, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

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

Astfel, in temeiul prevederilor legale citate mai sus si a considerentelor prezentate, pentru bunurile achizitionate in vederea realizarii obiectivului de investitii constand in realizarea platformelor gospodaresti în diferite locații din municipiul Arad pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata înscrisă în facturile fiscale emise de prestator, în mod corect și legal s-a colectat TVA în suma de xxxx lei.

Fata de aceste considerente prezentate mai sus, se constata ca serviciile prestate in vedera realizarii investitiilor constand in bunuri (platforme gospodărești) au fost achizitionate pentru a fi puse la dispozitia autoritatilor locale in mod gratuit, tinand cont de faptul ca SC X SRL nu este proprietarul bunurilor asupra carora a efectuat investitiile, iar realizarea acestora nu este legata de activitatea economica a petentei, operatiune asimilata livrarilor de bunuri efectuate cu plata, conform prevederilor art. 128, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pretenția petentei că aceste platforme gospodărești au fost realizate sub condiția rezolutorie conținută de contractul nr..../01.2007 se situează în afara cadrului legal care reglementează în domeniul TVA, avand în vedere că nerealizarea contractului în termen de 2 ani de la semnarea acestuia, respectiv până la data de **16.01.2009**, determină, de plin drept desființarea retroactivă a acestuia, ca și când nici n-ar fi existat. Semnarea de către petentă a Protocolului cu Municipiul Arad în data de .05.2011 nu are relevanță în cauză dedusă judecării, în

condițiile în care încheierea acestui protocol s-a realizat ulterior expirării datei de **16.01.2009**, mai mult condiția vanzării stipulată în contractul nr...../16.01.2007 este realizarea de către petenta a unor construcții a caror destinație constă din spațiu de depozitare și vânzare en-gros produse alimentare și nu ceea ce s-a realizat ulterior conform Protocolului din **16.05.2011**, respectiv platforme gospodărești.

Pe cale de consecință, având în vedere considerentele prezentate, dispozițiile legale citate, precum și faptul că argumentele pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că petenta avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în suma de xxxx lei se dovedesc a fi reale, se reține că motivele invocate de către petenta nu sunt justificate și prin urmare nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei pentru care nu s-a acordat petentei exercitarea dreptului de deducere al TVA, învederăm următoarele:**

**În fapt**, în ceea ce privește suma de xxxxx lei petenta susține că, organul de inspecție nu a înscris în decizia de impunere motivul de fapt care a condus la stabilirea acestei sume în conformitate cu pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din anexa nr.2 la Ordinul MFP nr.972/2003 privind aprobarea formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”

**In drept**, la art.43 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

*ART. 43*

*Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal*

*1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.*

*(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”*



In ceea ce priveste nulitatea actului administrativ fiscal la art. 46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

*“ Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

Fata de prevederile legale expuse mai sus retinem ca elementele care atrag nulitatea actului administrativ fiscal sunt expres si limitativ prevazute de lege, iar, din textele legale sus-citate, rezulta ca elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedura fiscala formeaza continutul actului administrativ fiscal, fara ca textul de lege sa contina vreo mentiune cu privire la obligativitatea sau continutul propriu-zis al fiecarui element in parte.

Lipsa inserarii motivarii in fapt a neacordarii dreptului de deducere al TVA pentru suma de xxxxx lei, in actul administrativ, ca element de nulitate a deciziei atacate nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acesta nu se regaseste in elementele actelor administrative a caror lipsa sa atraga nulitatea acestora.

Mai mult, în actul administrativ fiscal atacat, la total obligații fiscale suplimentare de plată este cuprinsă suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere precum și temeiul legal în baza căruia organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar aceasta suma respectiv art.145 alin.1 si 2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, la Decizia de impunere nr.F-AR ...../11.04.2013 fiind anexat Raportul de inspectie fiscala nr. F-AR ...../11.04.2013 împreună cu anexele sale care cuprinde si constatarile organelor fiscale referitoare la neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de xxxx lei prezentate in mod concret, clar si precis cu precizarea motivelor de fapt care au condus la stabilirea acestui TVA suplimentar precum si a dispozitiilor legale incalcate.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de 101.106 lei și penalitățile de întârziere în sumă totală de xxxxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR ...../11.04.2013, se rețin următoarele:**

In fapt, prin decizia de impunere nr. F-AR ...../11.04.2013 pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de xxxx lei, organele de insecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de xxxxx lei, prin aplicarea cotei de 0,1% asupra obligațiilor fiscale suplimentare, pentru fiecare zi de întârziere, de la data de 28.10.2011 (dată de la care petenta a beneficiat de

rambursarea cu control ulterior) până la data de 11.04.2013 precum și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de xxxx lei.

În contestația formulată, cu privire la obligațiile fiscale accesorii stabilite în suma totală de xxxx lei calculate pe perioada 28.10.2011- 11.04.2013, petenta arată că nivelul dobânzii luat în calcul de organul de inspecție fiscală de 0,1% nu este în concordanță cu reglementările în materie de procedură fiscală respectiv prevederile OUG nr.88/2010 care a modificat art. 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală și conform căreia, începând cu data de 1 octombrie 2010, nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pe fiecare zi de întârziere.

În drept, OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare prevede:

*„ART. 119*

*Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*ART. 120*

*Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(...)*

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

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, nivelul dobânzii luat în calcul de organul de inspecție fiscală, de 0,1 %, nu este în concordanță cu reglementările în materie de procedură fiscală respectiv a art. 120 alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aplicabil în perioada verificată.

Pe cale de consecință, în condițiile în care organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad în Referatul cu propuneri de soluționare nr. ....../05.2013 au precizat că:

„În urma analizării contestației echipa de inspecție fiscală admite parțial contestația pentru suma de xxxx lei reprezentând majorări de întârziere din totalul majorărilor de întârziere stabilite în suma de xxxx lei deoarece echipa de inspecție a utilizat cota de majorări de 0.1% în loc de 0,04 %”, recalcularea majorărilor de întârziere aferente TVA stabilit suplimentar în suma totală de xxx lei fiind prezentată în anexa nr. 2 la referatul cu propuneri de soluționare, în conformitate cu dispozițiile art. 32 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*„Competența generală*

*(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”*

și văzând propunerea organelor fiscale cuprinsă în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..../15.05.2013 ”admiterea contestației pentru suma de xxxxxx lei reprezentând majorări de întârziere stabilite în mod eronat de către organele de inspecție fiscală”, contestația va fi admisă pentru suma de xxxxx lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În ceea ce privește TVA în sumă de xxxxxx lei (xxxxx lei + xxx lei ) potrivit celor precizate în prezenta decizie urmează a se respinge contestația petentei formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr..../11.04.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de xxxxx lei și penalitățile în suma de xxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită în suma totală de xxx lei, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar stabilit, contestația va fi respinsă, rezulta că și pentru capetele de cerere privind suma de xxxxx lei reprezentând majorări de întârziere, respectiv suma de xxxxx lei reprezentând penalități de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația urmează a fi respinsă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126, art.127 alin.1 și alin.2, art. 11, art. 128 alin. 4 lit. b, art. 137, art.134, art.134<sup>1</sup> și de art.134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare art.32, art.43 alin. 2, art.46, art.49, art.65, art. 119, art.120, art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 216 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. , se

## **DECIDE**

- admiterea contestației pentru suma de xxxxx lei reprezentând majorări de întârziere stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR ..../11.04.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

- respingerea ca neintemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../11.04.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de xxxxx lei reprezentând

- xxxx lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
  - xxxxx lei mojarari de întârziere aferente
  - xxxxx lei penalități de întârziere
- prezenta decizie se comunica la:

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

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

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