

DECIZIA nr. 387 din 21.07.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/15.06.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia sector 4 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/15.06.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/15.06.2017, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. PU nr. , corp , parter, ap. , sector 4 si cu sediul ales pentru comunicarea actelor in Bucuresti, str. A nr. , sc. , et. , ap. , sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 4 a Finantelor Publice sub nr. x/12.06.2017, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x9/25.04.2017, emisă in baza în baza raportului de inspectie fiscală nr. F-S4 x/25.04.2017, comunicată in data de 11.05.2017, prin care s-a stabilit TVA suplimentară în sumă t lei.

Societatea contestă TVA stabilita suplimentar în sumă de y lei (TVA deductibila in suma de y1 lei si TVA colectata in suma de y2 lei).

Constatând că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita reanalizarea si recalcularea obligatiilor stabilite si anulara actelor administrative atacate, pentru urmatoarele motive:

- calculele efectuate la pag.6 din raportul de inspectie fiscala privind ajustarea taxei deductibile pentru 19 ani ramasi de ajustat scazand doar anul 2011 sunt eronate, in conditiile in care abia la data de 23.04.2016 i-a fost ridicata calitatea de platitor de TVA, incepand cu data de 23.09.2016 fiind inclusa in Registrul Contribuabililor Inactivi/Reactivati, iar in perioada 01.12.2011-30.04.2016 a efectuat atat livrari de bunuri si servicii taxabile cat si scutite fara drept de deducere (pct.79 alin.14 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal);

- calculele efectuate la pag.8 din raportul de inspectie fiscala privind colectarea TVA in suma de s lei nu sunt corecte, avand in vedere ca s lei reprezinta facturi de chirie fara drept de deducere cu TVA in suma de s lei (la care nu se colecteaza TVA) care se scade din TVA in suma de s lei, prin

diferenta raman s lei – TVA calculata suplimentar (art.291 alin.1 lit. a din Codul fiscal).

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele:

SC X SRL a fost înregistrată ca platitor de TVA în perioada 25.01.2005-22.04.2016, iar începând cu data de 23.04.2016 i s-a ridicat calitatea de platitor de TVA fiind inclusă în Registrul Contribuabililor Inactivi/Reactivați începând cu data de 23.09.2016.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/25.04.2017 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AS4FP a efectuat inspecție fiscală parțială la SC X SRL, din punct de vedere al TVA, pentru perioada 01.12.2011- 28.02.2017, în vederea constatării motivelor renunțării la opțiunea de rambursare a TVA nr. x/24.07.2013.

Ca urmare a constatărilor din raportul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/25.04.2017, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-S4 x/25.04.2017 s-a stabilit TVA suplimentară în sumă s lei, din care societatea contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de y lei (TVA deductibilă în suma de y1 lei și TVA colectată în suma de y2 lei).

3.1. Referitor la TVA deductibilă în suma de y1 lei

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției unui bun imobil începând cu anul 2011, în condițiile în care persoana impozabilă începând cu anul 2011 a destinat imobilul pentru operațiuni scutite fără drept de deducere

In fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/25.04.2017, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.12.2011-30.04.2016, SC X SRL a dedus TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii.

În baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. x/16.02.2010, societatea a achiziționat dreptul de proprietate asupra unei părți din imobilul situat în București, str. P U nr. , sector 4, în valoare totală de t lei, din care TVA în suma de s lei.

Având în vedere că:

- în perioada 01.12.2011-26.02.2017 societatea a realizat venituri din servicii de închiriere, scutite fără drept deducere, potrivit art.141 alin.2 din Legea nr.571/2003;

- incepand cu data de 23.04.2016 societatea nu mai este inregistrata in evidenta ca platitor de TVA, iar incepand cu data de 23.09.2016 a fost inclusa in Registrul Contribuabililor Inactivi/Reactivati;

- in perioada 01.12.2011-30.04.2016 a efectuat atat livrari de bunuri si servicii taxabile cat si livrari de bunuri si servicii scutite fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea avea obligatia efectuarii ajustarii taxei deduse in cazul bunurilor de capital, potrivit prevederilor art.149 alin.4 lit.a din Codul fiscal si au procedat la ajustarea taxei deduse pentru imobil, in conformitate cu dispozitiile art.149 alin.5 lit.a din Codul fiscal, astfel:

- valoarea de intrare spatiu comercial - v lei
- data achizitiei conform Registrului imobiliarilor – 16.02.2010
- durata ajustarii – 20 ani
- anul inceperii ajustarii – 2011, intrucat incepand cu acest an a obtinut venituri scutite cu drept de deducere
- ani ramasi de ajustat – $19\% = s \text{ lei};$
 $s \text{ lei}/20 \text{ ani} = s \text{ lei}/\text{an}$
- valoare ani ramasi de ajustat: $s \text{ lei} \times 19 \text{ ani} = y1 \text{ lei}.$

Prin contestatia formulata, contestatara arata in esenta, faptul ca momentul la care ar fi trebuit efectuata ajustarea este reprezentat de data scoaterii din evidenta ca platitor de TVA.

In drept, potrivit art. 145 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2015:

"**Art. 145** – (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) **operatiuni taxabile;** [...].

"**Art. 149** – (1) In sensul prezentului articol:

a) **bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, a căror durată normală de funcționare este egală sau mai mare de 5 ani**, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a bunurilor imobile, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane; [...]

d) **taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii 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):

[...]

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.

(3) Perioada de ajustare începe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la alin. (2) lit. a), dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;

b) **de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;**

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;**

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil transformat sau modernizat, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizări, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior 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;
2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;
3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;

b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

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;

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazurilor în care se dovedește că respectivul bun de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;

e) în cazurile prevăzute la art. 138.

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face 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 modificarea destinației de utilizare. Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situația în care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial;

b) pentru cazul prevăzut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectuează de persoanele impozabile care au aplicat pro rata de deducere pentru bunul de capital. Ajustarea reprezintă o cincime sau, după caz, o douăzecime din taxa dedusă inițial și se efectuează în ultima perioadă fiscală a anului calendaristic, pentru fiecare an în care apar modificări ale elementelor taxei deduse în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2);

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;

d) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectuează atunci când apar situațiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevăzute în norme.

(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.

(6) Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă. “

Din dispozițiile legale sus-citate rezulta ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției bunurilor de capital este supus ajustării în situația în care acesta nu este folosit pentru activități care dau dreptul de deducere integrală.

Mecanismul ajustării dreptului de deducere funcționează în dublu sens: *prin ajustarea în favoarea persoanei impozabile (adică exercitarea dreptului de deducere)* când persoana câștigă acest drept ca urmare a alocării ulterioare a achizițiilor pentru realizarea de operațiuni cu drept de deducere, achiziții pentru care inițial nu s-a dedus TVA și *prin ajustarea în favoarea statului (adică anularea dreptului de deducere)* când persoana impozabilă pierde dreptul de deducere exercitat inițial ca urmare a faptului că achizițiile alocate inițial realizării unor operațiuni cu drept de deducere sunt realocate ulterior realizării unor operațiuni fără drept de deducere. În cazul bunurilor de capital mecanismul ajustării ține cont de perioada de timp cât bunurile sunt alocate/utilizate pentru realizarea operațiunilor cu drept de deducere vs. operațiuni fără drept de deducere, suma taxei rezultate în urma ajustării ținând cont de perioada de ajustare prestabilită legal la art. 149 din Codul fiscal.

In speta, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea dreptului de deducere exercitat inițial de SC X SRL pentru achiziția unui imobil în anul 2010, motivată de faptul că societatea nu a utilizat bunul pentru realizarea de operațiuni cu drept de deducere a taxei, având în vedere faptul că începând cu anul 2011 a realizat venituri scutite fără drept de deducere din exploatarea imobilului pentru care la achiziție a fost dedusă TVA.

Din constatările prezentate în raportul de inspecție fiscală și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la susținerile contestatarii se rețin următoarele:

1. În baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. x/16.02.2010, societatea a achiziționat dreptul de proprietate asupra apartamentelor 1 și 4 (spațiu comercial) situate la parterul imobilului din București, str. P U nr. , sector 4, în valoare totală de v lei (echivalentul a v euro), din care TVA dedusă este în suma de s lei.

2. Așa cum reiese din evidența fiscală a AS4FP, SC X SRL i s-a anulat din oficiu înregistrarea ca platitor de TVA începând cu data de 23.04.2016, fiind emisă Decizia privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA nr. x/31.0.32016, iar începând cu data de 23.09.2016 a fost inclusă în Registrul Contribuabililor Inactivi/Reactivati.

3. Întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că destinația imobilului achiziționat a fost închirierea care constituie operațiune scutită fără drept de deducere, prin raportul de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei deduse, în conformitate cu dispozițiile art.149 alin.5 lit.a din Codul fiscal.

4. Prin contestația formulată societatea consideră eronat modul de calcul al ajustării taxei deduse începând cu anul 2011, având ca motivație faptul că „abia la data de 23.04.2016 i s-a ridicat calitatea de platitor de TVA și nu din anul 2011”, fără a prezenta un alt mod de calcul privind ajustarea taxei deduse.

5. Asa cum s-a retinut, potrivit dispozitiilor legale anterior mentionate, ajustarea taxei deductibilă aferentă achizitiei unui bun imobil, se efectueaza *în cadrul perioadei de ajustare, pe o perioadă de 20 de ani, 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 modificarea destinației de utilizare.*

6. Deoarece societatea nu a efectuat ajustarea TVA dedusă initial pentru bunul imobil conform art. 149 alin. (4) lit. a) si art. 149 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, organele de inspectie fiscală au procedat la ajustare, după cum urmează:

- perioada de ajustare pentru bunul imobil este de 20 de ani, cu începere de la 1 ianuarie 2011 si până în anul 2031 inclusiv;
- ajustarea trebuie să se efectueze pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, respectiv incepand cu anul 2011, deoarece incepand cu acest an societatea a obtinut venituri scutite fara drept de deducere si până în anul 2031, inclusiv, respectiv pentru 19/20 din taxa dedusă initial;
- pentru anul 2010 societatea nu avea obligatia ajustării TVA dedusa initial, respectiv pentru suma de $s \times 1/20 = s$ lei;
- societatea trebuia să ajusteze în favoarea statului suma de $s \times 19/20 = y1$ lei.

7. Argumentul contestatarei privind obligatia efectuării ajustării incepand cu data la care i s-a ridicat calitatea de platitor de TVA (23.04.2016) si nu din anul 2011 nu poate fi retinuta intrucat, asa cum s-a aratat anterior, ajustarea deducerii se face 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 modificarea destinației de utilizare, iar potrivit constatarilor inspectiei fiscale, evenimentul care a generat ajustarea incepand cu anul 2011 l-a constituit faptul ca incepand cu acest an societatea a obtinut venituri scutite fara drept de deducere, respectiv venituri din inchirierea bnului de capital pentru care a fost dedusa TVA.

8. Se retine ca, in sustinerea contestatiei societatea nu aduce niciun alt argument referitor la ajustarea efectuata de inspectia fiscala, invocand numai data inceperii ajustarii si nu depune in sustinerea contestatiei vreun document care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala si nu prezinta un alt mod de calcul al ajustarii, desi potrivit art. 276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Prin urmare, in raport de cele anterior retinute, contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nedovedita cu documente din care sa reiasa o alta situatie fata de cea constatata de inspectia fiscala, astfel incat contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA in suma de y1 lei stabilita prin decizia de impunere nr. F-S4 x/25.04.2014.

3.2. Referitor la TVA colectata in suma de y2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA, in conditiile in care argumentele contestatarei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la suma contestata

In fapt, potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/25.04.2017, in perioada 01.10.2016-31.12.2016, SC X SRL a efectuat livrari de bunuri si/sau servicii, fara ca acestea sa fie declarate in totalitate in declaratiile depuse, respectiv:

- pentru trimestrul IV 2016 societatea a depus „Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat” (cod 100) prin care a declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor (2%) in suma de s lei, de unde rezulta ca a inregistrat venituri in suma de v lei;

- prin „Declaratia privind taxa pe valoarea adaugata colectata datorata de catre persoanele impozabile al caror cod de inregistrare in scopuri de TVA a fost anulat conform art.316 alin.11 lit.a-e, g, h din Codul fiscal” aferente perioadelor in care a obtinut venituri si nu mai avea calitatea de platitor de TVA – cod 311, urmare dispozitiei de masuri nr. x/11.01.2017, societatea a declarat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii in suma de v lei, avand TVA colectata in suma de s lei si livrari de bunuri si/sau prestari de servicii efectuate inaintea anularii inregistrarii in scopuri de TVA in suma de v lei, avand TVA colectata in suma de s lei.

In drept, potrivit prevederilor art.321 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 321 - Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu. (...).

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1)-(3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice. “

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art.64 si art.108 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

"Art. 64 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul/plătitorul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”

„Art. 108 - Obligația de a conduce evidența fiscală

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale datorate, contribuabilul/plătitorul are obligația să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare.,,

Din constatările organelor de inspectie fiscala raportat la sustinerile contestatarei rezulta urmatoarele:

Prin Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100) aferenta trimestrului IV 2016 societatea a declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor (2%) in suma de s lei, pentru care ar fi trebuit sa evidentieze un venit in suma de v lei.

Prin Declaratia privind taxa pe valoarea adaugata colectata datorata de catre persoanele impozabile al caror cod de inregistrare in scopuri de TVA a fost anulat conform art.316 alin.11 lit.a-e, g, h din Codul fiscal aferente perioadelor in care a obtinut venituri si nu mai avea calitatea de platitor de TVA – cod 311 depusa urmare dispozitiei de masuri, inregistrata la AS4FP sub nr. x/11.01.2017, societatea a declarat:

- livrari de bunuri si/sau prestari de servicii in suma de v lei, cu TVA colectata in suma de s lei;

- livrari de bunuri si/sau prestari de servicii efectuate inaintea anularii inregistrarii in scopuri de TVA (TVA colectata neexigibila evidentiata in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2016) in suma de s lei, pentru care a evidenciat TVA colectata in suma de s lei.

Pentru diferenta de venit in suma de v lei nedeclarata in declaratia 311 (v lei-v lei), organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de s lei, in conformitate cu prevederile art.291 alin.1 lit.a din Codul fiscal.

Prin contestatia formulata societatea considera ca din venitul in suma de v lei, asupra caruia a fost stabilita TVA colectata in suma de s lei trebuia scazuta suma de s lei reprezentand facturi de chirie fara drept de deducere, (TVA in suma de y2 lei), la care nu se colecteaza TVA, rezultand TVA colectata datorata in suma s lei.

In sustinerea contestatiei, X SRL nu depune niciun document/situatie prin care sa probeze cele afirmate.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 269 si art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art. 269 - Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;
- c) motivele de fapt și de drept;

d) **dovezile pe care se întemeiază;**(...).”

“**Art. 276 - Soluționarea contestației**

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

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că contestatara trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, sa anexeze contestației inscrisurile doveditoare, organul de solutionare analizand contestatia si in functie **de documentele existente la dosarul cauzei.**

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. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri (...)” din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea 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 contestatarii.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarii, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Intrucat, contestatara nu a depus niciun document din care sa rezulte o alta situatie de fapt decat cea stabilita de inspectia fiscala cu privire la suma contestata, respectiv ca suma de x lei reprezinta facturi de chirie fara drept de deducere, desi potrivit prevederilor legale de mai sus avea aceasta posibilitate, fie pe parcursul inspectiei fiscale, fie cu ocazia discutiei finale, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata suplimentar.

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta pentru TVA colectata in suma de y2 lei stabilita prin decizia de impunere nr. F-S4 x/25.04.2014.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 145 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.321 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, art.64, art.73, art.108, art.269 si art.276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/25.04.2017, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul AS4FP pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.

