



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați
Serviciul Soluționare Contestații

Galați, Str.Portului nr.163
Cod poștal : 800211
Tel: +40 236 46.04.86
Fax : +40 236 43.24.66

DECIZIA nr. /

privind **soluționarea contestației**, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr...., formulată de către ..., cu sediul în municipiul ... Str. ... nr..., cam..., județul ...

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2, prin adresa nr...., înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr...., asupra contestației formulată de către ...împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr...., întocmită de organul de inspecție fiscală competent, potrivit legii.

... are sediul în municipiul ... Str. ... nr..., cam..., județul ..., se identifică prin Codul unic de înregistrare fiscală ... și este reprezentată de ..., în calitate de administrator.

Obiectul contestației formulată de către ... îl constituie obligațiile fiscale suplimentare de plată, în **sumă totală de ... lei**, din care: ... lei, taxă pe valoarea adăugată; ...lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare T.V.A., stabilite prin **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr....**

Cum decizia în cauză a fost comunicată persoanei în speță în data de ... sub semnătură, urmată de aplicarea amprente și ștampilei societății comerciale pe adresa de înaintare a acesteia, identificată la nr...., iar contestația s-a înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța - Inspecție Fiscală sub nr.... se constată că aceasta a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

În interesul instrumentării prezentei cauze, prin adresa nr.... s-a solicitat contestatoarei, ca în termen de zece zile de la data primirii adresei, în temeiul prevederilor art.8 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare să depună la dosarul acțiunii introduse în calea administrativă de atac traducerile în limba română certificate de traducători autorizați pentru corespondența pe e-mail anexată într-o limbă străină în susținerea acesteia. Corespondența la care se face trimitere privește pe următorii potențiali furnizori: ... din Serbia, .. din USA, ... din Germania, ...din Italia și ... din Italia.

Prin corespondența de răspuns la solicitarea adresată, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr.... societatea comercială a depus documentele justificate de natura cerinței de mai sus.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.R.F.P. Galați este investită să soluționeze pe fond contestația formulată de ...

I. Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța-Inspekție Fiscală sub nr...., formulează acțiune împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr...., pentru suma totală de ... lei, din care: ... lei, taxă pe valoarea adăugată; ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare T.V.A., prin care se solicită anularea acesteia din motivele ce se prezintă în continuare.

Pentru început în contestație se reține că, prin starea de fapt invocată lapidar în Decizia de impunere și la paginile ... și următoarea a Raportului de inspekție fiscală se face o prezentare foarte sintetică a elementelor care circumscriu relația societății cu București în cadrul Programului pentru dezvoltarea abilităților antreprenoriale în rândul tinerilor și facilitarea accesului acestora la finanțare START. De asemenea se menționează că, natura raporturilor juridice dintre societate, ... București și ... S.A. este una eminentemente contractuală. În context se precizează că, raporturile contractuale inițiale au fost adiționate la un moment dat, în sensul reducerii cuantumului sumei reprezentând ajutor financiar nerambursabil, întrucât la termenul de finalizare a Programului nu era posibilă, în mod obiectiv, obținerea licenței de producție pentru prototipul creat. Legat de reducerea invocată, în contestație se afirmă faptul că, aceasta nu reprezintă o sancțiune, ci acordul de voință al cocontractanților, care astfel se adaptează realităților concrete ale activității societății.

În continuarea acțiunii formulate, contestatoarea opinează că termenul stabilit inițial între părți nu este opozabil decât acestora, un terț, fie el organ de control fiscal nu-l poate invoca împotriva unuia dintre contractanți, asimilându-l astfel unei conduite culpabile.

Un alt argument adus în susținerea acțiunii vizează planul de afaceri care a stat la baza finanțării societății, considerat de către contestatoare ca fiind, în mod evident, doar o proiecție a intențiilor și obiectivelor acesteia, iar crearea unui prototip ce urma a fi licențiat presupune o perioadă mai lungă de analize, cercetare, încercări repetate pentru a găsi soluții optime.

Totodată se menționează că, toate cheltuielile au avut ca scop crearea unui produs, care odată licențiat poate fi valorificat pe piață, având drept finalitate producerea de venituri impozabile prin realizarea de operațiuni taxabile. Doar inexistența intenției de a efectua operațiuni taxabile ar face ca taxa aferentă achizițiilor să devină nedeductibilă.

În condițiile celor invocate, societatea comercială consideră că nu i se poate reproșa pasivitatea atâta timp cât se poate demonstra perseverența în urmărirea obiectivului preliminar obținerii veniturilor impozabile prin comercializarea produselor și obținerea licenței pentru produsul prototip. În susținere se enumeră pașii efectuați în perioada 2012-2013 în realizarea proiectului, și anume: s-au efectuat șapte revizii ale proiectului pentru a se asigura fezabilitatea în fabricație; s-au achiziționat standardele europene aplicabile; s-a realizat activitatea de studiu și aprofundare a tuturor condițiilor impuse de standarde; s-au desfășurat acțiuni de identificare a posibilităților furnizori de componente și materiale atât pe plan intern, cât și extern; s-a demarat achiziția de materiale și componente; s-a început fabricația prototipului nr.1 - Centrală pe combustibili paleți din lemn, fiind descoperite elemente ce au necesitat modificarea proiectului; la finele anului 2013 s-au început primele teste de funcționare a prototipului, prin care s-au depistat nenumărate probleme. În plus,

societatea comercială reține că în luna martie 2014 s-au inițiat discuțiile cu Laboratorul autorizat de certificare din Sofia Bulgaria și s-au înaintat documentele inițiale solicitate de către acesta.

În susținerea celor afirmate, societatea comercială a anexat corespondența de pe e-mail într-o limbă străină privind pe următorii potențiali furnizori: ... din Serbia, ... din USA, ... din Germania, din Italia și ... din Italia, precum și în limba română cu referire la ... și Cu adresa de răspuns la solicitarea organului de soluționare competent, identificată la D.G.R.F.P. Galați la nr. ..., societatea comercială a depus, în copie, cu mențiunea conform cu originalul traducerile legalizate pentru corespondența în cauză.

Ulterior înregistrării contestației la organul emitent al actului atacat, societatea comercială a depus la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța sub nr. ..., în copie, cu mențiunea conform cu originalul traducerile legalizate ale Rapoartelor de testare inițială a tipului de produs nr.: ... pentru „...” și nr.... privind pe „...”.

II. 1. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr...., emisă de organul de inspecție fiscală abilitat, pentru ... s-au stabilit cu referire la **taxa pe valoarea adăugată** următoarele:

- T.V.A.: 27.04.2012 - 31.10.2013 ... lei,
- Dobânzi/majorări de întârziere: 01.04.2013 - 18.02.2015 ... lei,
- Penalități de întârziere: 01.04.2013 - 18.02.2015 ... lei.

Motivele de fapt reținute de către organul de inspecție fiscală în decizia de impunere invocată anterior se prezintă, astfel:

▪ Pentru perioada 27.04.2012 – 31.12.2012 și privind Decontul nr.... se învederează că societatea comercială nu a îndeplinit obiectivele privind omologarea.

▪ În ceea ce privește intervalul 01.01.2013 – 31.07.2013 și Decontul nr.... se menționează că societatea comercială nu a îndeplinit planul de afaceri privind omologarea.

▪ Cu referire la perioada 01.08.2013 – 31.10.2013 și vizând Decontul nr.... se precizează faptul că societatea nu a îndeplinit obiectivele privind omologarea.

De asemenea, în cuprinsul actului administrativ fiscal în speță, organul de inspecție fiscală consemnează faptul că, pentru taxa pe valoarea adăugată încasată eronat societatea comercială datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Temeiul de drept reținut în decizia de impunere în cauză este dat de art.21 alin.(1), art.127, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 și de art.120 alin.(7) și art.120¹ alin.(1) din O.G. nr.92/2003.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală din data de ..., întocmit de organul de inspecție fiscală competent, suport informațional al deciziei de impunere atacată s-a reținut că, obiectul inspecției fiscale parțiale l-a constituit soluționarea adreselor Administrației Județene a Finanțelor Publice Constanța – Activitatea de Colectare nr.: ..., ... și ..., înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.: ..., ... și ..., prin care se solicita verificarea cu control ulterior a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada: 27.04.2012 – 31.10.2013, din deconturile de taxă, înregistrate sub nr.: ..., INTERNT - și INTERNT –

În acest context, organul de inspecție fiscală a menționat că, societatea comercială a beneficiat de rambursare de taxă pe valoarea adăugată cu control ulterior în cazul următoarelor deconturi de taxă pe valoarea adăugată: Decont INTERNT – ..., conform Deciziei de rambursare a T.V.A. nr.... și a Notei de restituire nr.... (solicitare: ... lei, aprobare: ... lei în 01.04.2013); Decont INTERNT – ..., potrivit Deciziei de rambursare a T.V.A nr.... și a Notei de restituire nr.... (solicitare: ... lei, aprobare: ... lei în 01.10.2013); Decont INTERNT – ..., în baza Deciziei de rambursare a T.V.A. nr.... și a Notei de restituire nr.... (solicitare: ... lei, aprobare: ... lei în 07.01.2014).

În ceea ce privește constatările inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală în cauză se rețin cele ce se prezintă în continuare.

... a depus și înregistrat sub nr.... la Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri – Agenția pentru Implementarea Proiectelor și Programelor pentru IMM-uri proiectul privind Programul pentru dezvoltarea abilităților antreprenoriale în rândul tinerilor și facilitarea accesului acestora la finanțare START.

Prin adresa nr.... agenția invocată mai sus înștiinează societatea comercială că s-a acceptat de principiu la finanțare în limita bugetului programului suma de ... lei și, totodată, că instituția de credit parteneră va face propria analiză, în conformitate cu normele proprii pentru acordarea creditului bancar din sursele acesteia și va informa beneficiarul și agenția asupra deciziei sale de a acorda/respinge creditul.

În data de a încheiat cu CEC ... - ... Contractul de Credit nr...., unde la art. 1 privind obiectul Contractului s-a înscris că "îl constituie acordarea unei facilități de credit și AFN", astfel: facilitate de credit în valoare de ... lei, pe o perioadă de ... luni, începând cu data primei trageri, sub forma unei facilități de credit la termen pentru investiții; alocație financiară nerambursabilă (AFN) în sumă de ... lei, acordată de la bugetul de stat prin Programul pentru dezvoltarea abilităților antreprenoriale în rândul tinerilor și facilitarea accesului acestora la finanțare START. În plus, se menționează și alte informații cu privire la proiectul de investiții, după cum urmează: valoarea totală: ... lei; valoarea eligibilă: ... lei, din care: facilitate de credit de ... lei, ce reprezintă ... din nivelul acesteia și ...lei, care corespunde procentului de ... din același reper; ... lei (... lei – ... lei) cu titlu de contribuție din surse proprii ale clientului (constituind în T.V.A.).

Cu referire la alocația financiară nerambursabilă în sumă de ... lei, organul de inspecție fiscală menționează că societatea comercială a renunțat la ... lei, reprezentând "licență producție prototip sobă paleți 1 buc.", situație în care aceasta a beneficiat numai de o finanțare nerambursabilă în cuantum de ... lei (... lei - ... lei), potrivit programului la care s-a făcut referire în precedent în scopul producției de radiatoare și cazane pentru încălzire centrală, respectiv producție de sobe pe paleți pentru încălzire și apă caldă, finanțare a cărei tragere s-a realizat în data de ... conform actului adițional nr.... la contractul de credit precizat mai sus. De asemenea, în raportul de inspecție fiscală, organul abilitat reține și explicația administratorului societății comerciale dată la solicitarea acestuia prin notă explicativă cu privire la suma la care s-a renunțat de ... lei, și anume: "Termenul final de efectuare a cheltuielilor prin Programul pentru dezvoltarea abilităților antreprenoriale în rândul tinerilor și facilitarea acestora la finanțare START a fost Pentru a putea realiza finanțarea pentru obținerea licenței era necesar să finalizăm prototipul sobei pe paleți, ceea ce nu a putut fi făcut în termenul limită de 30.06.2013. Ca atare am fost nevoiți să renunțăm la finanțarea licenței urmând ca această cheltuială să o suportăm din surse proprii".

Cu privire la implementarea proiectului sus citat, organul de inspecție fiscală în raportul întocmit în speță menționează că, ulterior contractării creditului și a AFN-ului, potrivit conținutului planului de afaceri depus la Agenția pentru Implementarea Proiectelor pentru IMM-uri societatea comercială avea obligația de a îndeplini următoarele: obținerea certificării pentru producția de sobe pe paleți și începerea efectivă a activităților; achiziționarea/închirierea spațiului comercial/punctului de lucru; amenajarea spațiului pentru necesitățile tehnice ale utilajelor; comandă de mobilier și amenajări interioare pentru spațiul comercial; achiziționarea și instalarea echipamentelor de producție; recrutarea, selectarea și angajarea personalului. Mai mult se precizează că întrucât certificarea prototipului sobei paleți reprezenta o activitate complexă și de durată se estima că proiectul va fi implementat în aproximativ șase luni.

Totodată cu trimitere la elementele din cuprinsul proiectului luat în considerare, în speță a celor de la paginile ... și ..., în raportul de inspecție fiscală se rețin următoarele

paragrafe: "Prezentul proiect de investiții vizează achiziționarea de echipamente – respectiv aparate de măsură și control pentru producție prototip sobă/ centrale pe paleți pentru încălzire și apa caldă. Alături de alte cheltuieli pe care societatea le va realiza pe cont propriu până la primirea creditului și AFN-ului, aceste investiții sunt necesare pentru începerea efectivă a activităților și desfășurarea lor în condiții optime. Investiția este legată de activitatea principală a societății ..., așa cum este descrisă în codul de clasificare al activităților naționale – 2521: Producția de radiatoare și cazane pentru încălzire centrală"; "Cele mai importante cheltuieli de pre - producție sunt cele care se vor realiza din credit și AFN, mai exact cheltuieli pentru obținerea Certificatului de conformitate cu normele europene CE ce implică realizarea mai multor teste și documentații: test pentru prototipul sobei pe paleți, în conformitate cu EN 14745, pe baza DIN EN1475:2006-09, test de măsurare a rezidurilor – cenusa, componente gazoase organice (OGC) și a noxelor necesare în Austria și Germania, test de siguranță electrică și test de compatibilitate electromagnetică EMC. După obținerea acestui certificat și achiziționarea și instalarea și aparatelor de măsură, control și reglare pentru producție prototip sobă pe paleți, societatea ... își va putea începe activitatea de producție în condiții legale".

În completarea celor redate anterior, în raportul de inspecție fiscală la care ne referim, organul de inspecție fiscală menționează că nu au fost regăsite în evidența contabilă documente care să ateste că au fost efectuate teste, documentații că au fost întreprinse acțiuni de omologare, precum și faptul că, la data controlului nu există certitudinea că va fi un produs sigur pentru lansarea în producție. În context se precizează și faptul că, în timpul inspecției fiscale parțiale echipa de control s-a deplasat la punctul de lucru din ..., str. ... nr...., județul ..., unde a identificat două prototipuri de sobă și respectiv centrală pe paleți și a constatat că hala nu era amenajată până la data controlului. De asemenea, în raportul în cauză se reține că societatea comercială nu are muncitori angajați, nu are hală de producție și utilaje de producție pentru desfășurarea obiectului principal de activitate, respectiv: Producția de radiatoare și cazane pentru încălzire centrală.

În legătură cu evidențierea sumelor supuse analizei, organul de inspecție fiscală prin raportul întocmit menționează că, potrivit bilanșei de verificare de la data de 31.12.2012, taxa pe valoarea adăugată reflectată în contul 4426 "TVA deductibilă" corespunde cheltuielilor cu programul informatic pentru contabilitate, publicitate și consultanță (furnizori:). Cu referire la perioada: 01.01- 31.10.2013, organul de inspecție fiscală consemnează că, societatea comercială a evidențiat eronat în contul 231 "Imobilizări în curs - Prototip Centrală, aparatele de măsură și control, calculatoarele, tabla decapitată, țeava trasă, sonda termocuplu, materiale etc., în sumă totală de ... lei, din care: ... lei pentru perioada: 01.01.- 31.07.2013 și ... lei aferentă intervalului 01.08.- 31.10.2013. În ceea ce privește 2014, organul de inspecție fiscală în baza informațiilor din bilanșea de verificare de la finele anului menționează faptul că, societatea comercială nu a mai realizat achiziții de bunuri și servicii în scopul îndeplinirii obiectului de activitate și pentru care au fost încasate fonduri de investiții. Referitor la documentele înregistrate în jurnalul de cumpărări, în raport se reține că acestea reprezintă achiziții de bunuri și servicii constând în tablă zinc, calculatoare, silicat calciu, analizor gaze laborator, țeavă rotundă, țeavă cupru, robineți, aparate de măsură și control, care nu sunt reflectate în realizarea de venituri în conformitate cu obiectul principal de activitate.

De menționat este și faptul că, în conținutul raportului de inspecție fiscală la care ne referim, organul de inspecție fiscală reține că, societatea comercială nu a îndeplinit omologarea prototipului sobei, dar a prezentat Contractul încheiat în data de 23.01.2015 cu ... pentru testarea aparatelor de încălzire cu ajutorul combustibililor solizi și a instalațiilor conectate funcțional la ele, VAT BG ..., contract ce nu a putut fi legalizat întrucât societatea nu deține exemplarul original.

3. Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulate de către ... organul de inspecție fiscală a propus respingerea ca neîntemeiată a contestației și menținerea celor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială din data de ... și în Decizia de impunere nr.

În condițiile în care societatea comercială a depus documente noi în completarea contestației la care ne referim, enumerate anterior în prezenta lucrare (înregistrate la A.J.F.P. Constanța – Inspecție Fiscală sub nr.... și la D.G.R.F.P. Galați la nr. GLR_REG_...) precum și, în copie, cu mențiunea conform cu originalul traduceri legalizate pentru corespondența anexată acțiunii într-o limbă străină (depusă sub nr...., la solicitarea Serviciului Soluționare Contestații) în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare competent prin corespondența nr.GL_RREG_... a solicitat organului de inspecție fiscală formularea punctului de vedere în raport cu acestea și, totodată, a propunerii de soluționare a cauzei având în vedere toate argumentele și documentele depuse în susținere de contestatoare.

Deși organul de inspecție fiscală, prin corespondența nr...., înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr.... răspunde solicitării organului de soluționare competent, prin modul în care a înțeles să formuleze punctul de vedere nu s-a pronunțat asupra documentelor nominalizate anterior în funcție de constatările fiscale și în raport cu propunerea de soluționare a contestației identificată inițial.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se reține următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă ...datorează bugetului de stat suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, precum și dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere aferente de ... lei, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a analizat, potrivit legii, structura și destinația achizițiilor de bunuri și servicii din perioada verificată prin prisma deductibilității T.V.A. și, totodată, nu s-a pronunțat dacă documentele depuse în susținerea acțiunii influențează constatările fiscale.

În fapt, organul de inspecție fiscală cu privire la ... a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr...., referitoare la suma totală de ... lei, din care: ... lei, taxă pe valoarea adăugată; ... lei, dobânzi/ majorări de întârziere aferente T.V.A. și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare T.V.A., pe motivul că, în perioada verificată: 27.04.2012 – 31.10.2013 societatea comercială nu a îndeplinit planul de afaceri și obiectivele privind omologarea.

Împotriva actului administrativ fiscal invocat mai sus, societatea comercială a formulat contestație, unde afirmă faptul că planul de afaceri care a stat la baza finanțării acesteia reprezintă o proiecție a intențiilor și obiectivelor sale, iar cearea unui prototip ce urma a fi licențiat presupune o perioadă mai lungă de analize, cercetare, încercări repetate pentru a găsi soluții optime. De asemenea, în acțiunea formulată în calea administrativă de atac societatea comercială consideră că nu i se poate reproșa pasivitatea atâta timp cât se poate demonstra perseverența în urmărirea obiectivului preliminar obținerii de venituri impozabile prin comercializarea produselor și obținerea licenței pentru produsul

prototip. Totodată se menționează că, toate cheltuielile au avut ca scop crearea unui produs, care odată licențiat poate fi valorificat pe piață, având drept finalitate producerea de venituri impozabile prin realizarea de operațiuni taxabile. Doar inexistența intenției de a efectua operațiuni taxabile ar face ca taxa aferentă achizițiilor să devină nedeductibilă.

Ulterior înregistrării contestației la emitentul actului atacat, prin corespondența depusă la organul de inspecție fiscală la nr...., societatea comercială menționează că a obținut Certificatele de conformitate cu normele europene CE sub forma de Rapoarte de testare inițială a tipului de produs nr. pentru "... " și nr.... referitor la "... " și, totodată, specifică că a îndeplinit obiectivele (planul de afaceri) privind omologarea. În acest sens s-a anexat, în copie, cu mențiunea conform cu originalul traducerile legalizate ale rapoartelor de testare inițială indicate anterior, întocmite de ... Sofia – Organism autorizat pentru testarea conformității produselor pentru construcții, Licența nr. eliberată de ..., înregistrată la Registrul Comisiei Europene cu numărul ..., cu sediul administrativ în: Bl..., vh..., ap... j.k. "...", Sofia, Bulgaria – Laborator de testare a aparatelor de încălzire alimentate cu combustibil solid.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art.127 alin.(1) și alin.(2) și cele ale art. 145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) coroborat cu art.153 alin.(1) – Titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în interpretarea căroră:

"Persoane impozabile

ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată 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.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

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. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent...".

Data fiind cauza supusă soluționării incidente **în drept** sunt și dispozițiile **pct. 66 alin. (2)** din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în reglementarea căroră: " în aplicarea art.153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice".

Potrivit reglementărilor din precedent se reține faptul că, taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii este deductibilă numai în situația în care societatea comercială demonstrează cu documente conforme că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar în ceea ce privește intenția de a desfășura activități economice este necesară susținerea de către aceasta cu dovezi obiective, cum ar fi: angajarea de costuri, efectuarea de investiții pregătitoare inițierii unei asemenea activități.

În speța dedusă judecății devin aplicabile, **în drept**, și dispozițiile art. 213 alin.(4) și cele ale art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

” ART. 213 Soluționarea contestației

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

ART. 7 - Rolul activ

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

Totodată, prevederile legale menționate trebuie coroborate cu dispozițiile pct.182.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care dispun: *”în temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.*

În context demn de menționat este și faptul că, dispozițiile art.182 alin.(4) se identifică în cele ale art.213 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, urmare a republicării acestuia în 31.07.2007 și a renumerotării articolelor conținute, în raport cu o altă formă a actului normativ în speță, respectiv republicarea din 25.05.2004.

De altfel și jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care procedează la deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile efectuate, să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. În acest sens este de menționat că, la paragraful 23 din speța C-110/94 Inzo se face trimitere la paragraful 24 a speței C-268/83 R, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și că art.4 din Directiva a VI-a (în prezent Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Conform documentelor componente ale dosarului cauzei se menționează faptul că, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată nu îndeplinește condițiile de rambursare, pe motivul că societatea comercială nu a realizat planul de afaceri și obiectivele privind omologarea, iar în raportul de inspecție fiscală a înscris și alte constatări cu privire la care organul de soluționare competent face referiri în continuare. Pe baza elementelor de structură și a informațiilor reliefate în raportul de inspecție fiscală în speță nu s-a putut determina, potrivit legii, structura și destinația achizițiilor de bunuri și servicii pentru care societatea comercială și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferente perioadei verificate. De asemenea s-au identificat și unele inadvertențe în consemnarea celor constatate și anume: organul de inspecție fiscală înscrie faptul că, urmare a deplasării la punctul de lucru al contestatoarei

din ..., str. ... nr.... a constatat că hala nu era amenajată până la data controlului, iar la un paragraf ulterior cum că societatea comercială nu are hală de producție. Deși în raportul de inspecție fiscală, organul abilitat a menționat că, urmare a deplasării la punctul de lucru de mai sus a identificat două prototipuri de sobă și respectiv centrală pe paleți nu prezintă elemente care să vizeze modalitatea în care s-au realizat (în regie proprie sau în antrepriză) în condițiile în care precizează că societatea comercială nu are muncitori angajați și utilaje de producție pentru desfășurarea obiectului principal de activitate, iar informațiile reținute cu privire la hala de producție sunt contradictorii.

În context se reține și faptul că, organul de inspecție fiscală nu a verificat corespunzător situației și modalitatea în care s-au evidențiat în contabilitatea societății comerciale achizițiile de bunuri și servicii efectuate în perioada verificată, pentru care nu s-a admis deducerea T.V.A., precum și cele două prototipuri de sobă și respectiv centrală pe paleți, prin prisma etapelor necesare, și anume: proiectare, construcție, verificare și testare, inclusiv documentațiile aferente lor. În acest sens constatările inspecției fiscale se referă numai la faptul că, societatea comercială a evidențiat eronat în perioada: 01.01. - 31.10.2013 în contul 231” Imobilizări în curs - Prototip Centrală, aparatele de măsură și control, calculatoarele, tabla decapitată, șeava trasă, sonda termocuplu, materiale etc., în sumă totală de ... lei (din care: ... lei pentru perioada: 01.01.- 31.07.2013 și ... lei aferentă intervalului 01.08.- 31.10.2013) și că în evidența contabilă nu au fost regăsite documente care să ateste că au fost efectuate teste, documentații că s-au întreprins acțiuni de omologare. În plus, organul de inspecție fiscală nu face nicio referire la documentele justificative privind achizițiile, cum ar fi: facturi, rapoarte de activitate, devize de lucrări și altele asemenea, pe baza cărora s-a determinat T.V.A. deductibilă.

În conexiune cu aspectele redate anterior se justifică a fi subliniat faptul că, analiza dreptului de deducere a T.V.A. aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială în cauză în perioada verificată trebuie efectuată exclusiv prin raportare la prevederile legale incidente din Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată al Codului fiscal și ale Normelor metodologice aplicabile lor, precum și la jurisprudența în domeniul T.V.A.

Se reține și faptul că, în completarea contestației societatea comercială a depus în data de ... probe noi, respectiv: traducerile legalizate ale Rapoartelor de testare inițială a tipului de produs nr.: ... pentru „...” și nr.... privind pe „...” (în copie, cu mențiunea conform cu originalul) care împreună cu traducerile legalizate ale corespondenței pe e-mail anexată într-o limbă străină (în copie, cu mențiunea conform cu originalul) deși s-au înaintat în data de ... de organul de soluționare competent către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 pentru formularea punctului de vedere, potrivit legii, și comunicarea propunerii de soluționare a contestației având în vedere toate argumentele și documentele depuse în susținerea acțiunii, organul de inspecție fiscală prin modul în care a înțeles să elaboreze răspunsul, înregistrat la D.G.R.F.P. Galați sub nr.... nu s-a pronunțat asupra acestora în funcție de constatările fiscale și în raport cu propunerea de soluționare identificată inițial.

În funcție de aspectele redate anterior se reține faptul că, organul de inspecție fiscală nu a analizat, potrivit legii, dacă achizițiile de bunuri și servicii efectuate de societatea comercială în perioada verificată sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile în raport cu intenția acesteia de a desfășura activități economice coroborate cu obiectul de activitate, respectiv:”Producția de radiatoare și cazane pentru încălzire centrală”- Cod CAEN 2521.

În atare condiții, potrivit cărora organul de inspecție fiscală nu a identificat și avut în vedere toate circumstanțele edificatoare situației de fapt învederată, organul de soluționare competent nu se poate substitui acestuia, motiv pentru care se va proceda la aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) și alin.3¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul căroră:

ART.216

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

(3^1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

În aplicarea acestor prevederi legale la pct.11.5., pct.11.6. și pct.11.7. din O.P.A.N.A.F. nr.2906/25.09.2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se dispune:

“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

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

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii...”

Ca o sinteză a celor reliefate în precedent se va pronunța soluția de **desființare totală a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.....**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru ... cu privire la suma totală de ... lei, din care: .. lei, taxă pe valoarea adăugată; .. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare T.V.A., **urmând ca organul de inspecție fiscală să emită un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care se emite prezenta decizie.**

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Desființarea totală a Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Activitatea de Inspecție Fiscală **pentru ... cu sediul în municipiul ... Str. .. nr...., cam...., județul .. cu privire la suma totală de ... lei, din care: ... lei, taxă pe valoarea adăugată; ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. și ... lei, penalități de întârziere corespunzătoare T.V.A., urmând ca organul de inspecție fiscală să emită un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care se emite prezenta decizie.**

În temeiul art.210, alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial nr. 513 din 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,