

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 805 din 2014
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din comuna , județul

Cu adresa nr. , înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. , **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din comuna , **județul** , împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.

Decizia de impunere nr. a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. S.R.L. are sediul social în Com. , str. , nr. , camera , jud. , este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Giurgiu sub nr. și are codul unic de înregistrare cu atribut fiscal RO.

Începând cu data de , societatea se află în procedura de insolvență.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de , iar contestația a fost depusă în data de și înregistrată la A.J.F.P. sub nr.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea contestatoare susține următoarele:

"[...] Contestăm soluția, apreciind-o ca netemeinic nelegală, având în vedere următoarele prevederi legale:

Dispozițiile imperative din normele metodologice de aplicare ale art.152 Cod fiscal prevăd că [...]

Astfel, reiterăm faptul că am depus spre analiză, dovezi privind achizițiile efectuate de societate, o listă a bunurilor de capital, respectiv a activelor corporale fixe deținute de societate în patrimoniu, organele de inspecție fiscală consemnând și certificând atât existența acestora, cât și întocmirea, în conformitate cu prevederile legale, a documentelor contabile aferente.

Motivul pentru care organele de inspecție fiscală resping cererea de rambursare TVA este un motiv de facto [...], subiectiv și nu are bază legală, încălcându-se, astfel, dispoziții imperative ale codului fiscal. [...]

Subliniem, totodată, faptul că organele de inspecție fiscală nu neagă dreptul nostru de a primi TVA rambursată, ci motivează, evaziv că nu există documente privind activitatea economică în viitor.

Având în vedere că societatea deține active corporale fixe [...] care intră în categoria bunurilor pentru care persoanele impozabile au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente, organele fiscale, prin soluția dată, contrazic atât textele de lege, ca și propria teză, expusă în prezentarea Raportului de inspecție fiscală. [...]

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din întocmit la S.C. SRL, rezultă următoarele:

"[...] În conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.b) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, obiectivele inspecției fiscale parțiale au fost calcularea , înregistrarea, declararea și virarea taxei pe valoarea adăugată, în cuantumurile și la termenele legale, pentru perioada - [...]

Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-au constatat următoarele:

Conform balanței de verificare încheiată la , contribuabilul înregistrează sold negativ al TVA în cuantum de lei [...]

Prin decontul de TVA pe luna înregistrat sub nr. , contribuabilul verificat a solicitat restituirea sumei negative de TVA în cuantum de lei. [...]

Conform balanței de verificare la , SC SRL înregistrează în contul 231 “ Imobilizări corporale în curs lei.

TVA deductibilă:

La cumpărări contribuabilul înregistrează TVA în cotă de 24% pentru:

1. TVA în sumă de lei pentru achiziții efectuate pe teritoriul național, din care TVA în sumă de lei pentru achiziții efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal [...]

2. TVA în sumă de lei achiziții intracomunitare de servicii în sumă de lei [...] de laSL, din Spania [...], operațiuni impozabile în România potrivit prevederilor art.126 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...], pentru care contribuabilul a aplicat “ taxare inversă” [...]

La , societatea prezintă sumă negativă de TVA deoarece nu a desfășurat activități economice impozabile din punct de vedere al TVA și a dedus TVA pentru imobilizări în curs de execuție. [...]

Deoarece reprezentantul SC SRL nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, autorizații construcție, avize sau alte documente relevante aferente lucrărilor efectuate, avize/licențe/acreditări emise de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei – condiție esențială pentru racordarea liniei electrice de evacuare a energiei generate de respectivul parc, organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru TVA în sumă de lei.

Deasemenea, societatea nu a prezentat situații de lucrări, recepție lucrări, efectuate de partenerii acesteia.

Legătura directă și imediată între achiziții și utilizarea/destinația lor propriu-zisă, respective ă scopul acestor achiziții este subordonat utilizării în folosul operațiunilor taxabile pentru care legea prevede drept de deducere, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...], întrucât contribuabilul verificat nu a prezentat dovezi obiective care să-l susțină intenția subiectivă de a desfășura activitate economică impozabilă din punct de vedere al TVA.

RECAPITULAȚIE:

- soldul sumei negative solicitate spre rambursare = lei

- suma respinsă pentru rambursare = lei

- suma aprobată la rambursare = lei. [...]"

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Producția de energie electrică" - cod CAEN 3511.

* Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare, virare și declarare în cuantumurile legale a TVA aferentă perioadei – în vederea soluționării decontului de TVA cu opțiuni de rambursare întocmit de S.C S.R.L, înregistrat sub nr. , prin care s-a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei.

În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială nu are drept de deducere și de rambursare pentru TVA în sumă de lei, în baza prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal, constituindu-se în TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

TVA în sumă de lei respinsă la rambursare reprezintă TVA deductibilă, aferentă achizițiilor efectuate înainte și după înregistrarea în scopuri de TVA a SC SRL, nejustificate cu documente legale care să susțină intenția subiectivă a societății de a desfășura activitate economică impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, din Raportul de inspecție fiscală nr. , rezultă ca în perioada verificată, S.C. SRL a înregistrat în contul 231 “imobilizări corporale în curs” valoarea de lei aferentă unor terenuri situate în comuna , județul , pentru care a efectuat achiziții fără a înregistra venituri.

În condițiile în care, în perioada verificată, contribuabilul nu a înregistrat venituri, nu se poate stabili dacă achizițiile efectuate pe teritoriul național pentru imobilizările în curs de execuție sunt aferente unor operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA, respectiv dacă costurile angajate înainte și după înregistrarea în scopuri de TVA corespund unei investiții destinate desfășurării unei activități economice impozabile din punct de vedere al TVA, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de lei conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

* Societatea comercială contestă TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă de lei, susținând următoarele:

- din analiza raportului de inspecție fiscală reiese recunoașterea corectitudinii documentelor prezentate de societate cât și recunoașterea dreptului societății de a încasa lei;

- societatea deține active corporale fixe care intră în categoria bunurilor pentru care persoanele impozabile au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

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

“Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere [...]

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

a) operațiuni taxabile; [...]”

* Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Societatea comercială deține în comuna , județul , terenuri pe care și-a propus să instaleze un Parc fotovoltaic, pentru producerea energiei electrice, drept pentru care s-a încheiat cu S.C. S.R.L. București contractul de prestări servicii nr..... pentru obținerea avizelor, licențelor, autorizațiilor, inclusiv a Avizului Tehnic de Racordare (ATR), care să conducă la obținerea licenței pentru construirea parcului fotovoltaic, a stației electrice de transformare și a liniei electrice de evacuare a energiei generate de acest parc.

TVA solicitată la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii în sumă de lei, din care lei pentru achiziții efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA, reprezintă TVA deductibilă înregistrată de societate pentru achizițiile aferente facturilor nr..... , nr..... , nr..... , nr..... și nr..... emise de S.C. S.R.L. , reprezentând „servicii topografice, studii geotehnice, avize, acord mediu, arhitectură ”.

Însă, întrucât societatea comercială nu a prezentat autorizații de construire, avize sau alte documente relevante aferente lucrărilor efectuate, avize/licențe/acreditări emise de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei – condiție esențială pentru racordarea liniei electrice de evacuare a energiei generate de către parc, rezultă că nu au fost prezentate dovezi obiective care să susțină intenția societății de a desfășura activitate economică impozabilă, iar achizițiile efectuate nu au condus la realizarea de operațiuni taxabile, conform prevederilor art.145, alin.(2) lit.a) din Codul Fiscal, astfel că societatea nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, solicitată la rambursare.

Menționăm că, începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, a cărei jurisprudență impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, la paragraful 23 din cazul C-100/94 Inzo, se face trimitere la paragraf 24 din cazul C-208/83 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 art.4 din Directiva a VI a (în prezent, Directiva 122/2006/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.

De asemenea, principiul prelevanței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă și a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Cu alte cuvinte, din jurisprudența comunitară rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile, acestea au obligația de a prezenta dovezi

obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activități economice care dau dreptul de deducere.

Sușinerile societății nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

- Faptul că organele de inspecție fiscală au constatat corectitudinea documentelor fiscale și contabile prezentate de societate, că soldul contului TVA de rambursat este în sumă de lei, nu echivalează cu recunoașterea dreptului de deducere și implicit de rambursare a acestei sume. Dovadă în acest sens este contestația formulată de societate împotriva diferenței suplimentare de TVA în sumă de lei stabilită la control.

- Dreptul la ajustarea TVA prevăzută la art. 152 alin. (9) din Codul Fiscal și la alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal se acordă doar cu îndeplinirea condițiilor și formalităților prevăzute la art. 145 - 149 din Codul Fiscal, așa cum se prevede la alin. (12) din Norme, iar în cazul de față societatea nu a dovedit că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, așa cum prevede art. 145, alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal.

- Contrar susținerilor din contestație, potrivit cărora "[...] am depus spre analiză, dovezi privind achizițiile efectuate de societate, o listă a bunurilor de capital, respectiv a activelor corporale fixe deținute de societate în patrimoniu, organele de inspecție fiscală consemnând și certificând [...] existența acestora [...]", menționăm că simpla achiziție a unor bunuri nu constituie și prezumția utilizării lor în scopul operațiunilor taxabile.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială nu a dovedit cu documente că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile conform prevederilor art.145 alin.(2) din Codul Fiscal, nefiind îndeplinite condițiile esențiale pentru racordarea liniei electrice de evacuare a energiei generate de către parcul fotovoltaic, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de lei.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **S.C. S.R.L.** din comuna Băneasa, județul Giurgiu, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Giurgiu, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,