

DECIZIA nr. 96 / 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de SC x SRL
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.x/17.07.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice– Activitatea de Inspectie Fiscala Persoane Juridice cu adresa nr. x/17.07.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/17.07.2014, asupra contestatiei formulata de SC x SRL, cu sediul in Bucuresti, str. x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/10.07.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-x/06.06.2014 emisă în baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-x/06.06.2014, comunicata in data de 11.06.2014, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de x lei, s-a aprobat la rambursare TVA în sumă de x lei și s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de x lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Avand in vedere prevederile art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC x SRL.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea arata urmatoarele :

Organele de control au considerat eronat ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturii nr.x/17.04.2009 emisa de SC x SRL la care furnizorul a anexat declaratia de conformitate din care reiese ca beneficiarul produsului “cheder usa x” este SC x SRL, intrucat certificatul nu este un document contabil.

Referitor la certificatul de conformitate, contestatara arata ca a fost completat de furnizor.

In concluzie, societatea precizeaza ca a dedus corect TVA in baza acestei facturi si a aplicat corect prevederile art.146 alin.(10 lit.a) din Legea nr.571/2003.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-x/06.06.2014, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Sector 2 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-x/06.06.2014, prin care s-a stabilit TVA aprobata la rambursare in suma de x lei si TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x lei din totalul sumei de x lei solicitata prin decontul cu suma negativa de TVA cu optiune de rambursare inregistrat sub nr.x/24.10.2013.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.12.2008-30.09.2013 in vederea solutionarii cu control anticipat a decontului de TVA nr. x/24.10.2013 cu optiune de rambursare.

Activitatea principală: alte lucrări de construcții, cod CAEN 4399.

Cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de bunuri în baza facturii nr.x/17.04.2009, în condițiile în care societatea nu face dovada că le-a utilizat pentru realizarea de operațiuni taxabile.

In fapt, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în suma de x lei aferentă perioadei 01.12.2008-30.09.2013, în baza decontului nr. x/24.10.2013.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitatea proprie produsele achiziționate (cheder usa fata x și placa uz general) în baza facturii nr.x/17.04.2009 și a dedus TVA înscrisă în această factură în suma de x lei, dar nu a prezentat nici un document din care să reiasă necesitatea achiziționării acestora și utilizarea lor pentru societate.

La baza stabilirii diferenței suplimentare de TVA au stat constatările din raportul de inspecție fiscală nr. F-x/06.06.2014 potrivit cărora:

- din declarația de conformitate întocmită de furnizor reiese că beneficiarul achiziției de cheder usa x a fost SC x SRL;
- pentru placa de uz general societatea nu a făcut dovada că achiziția a fost folosită în folosul operațiilor taxabile ale societății;
- societatea nu detine angajați;
- toate lucrările au fost subcontractate, furnizorii de servicii având obligația contractuală de a realiza integral aceste lucrări utilizând materialele și manopera proprie.

Societatea susține că a efectuat corect deducerea TVA în suma de x lei în conformitate cu dispozițiile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

In drept, prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normele metodologice date în aplicarea Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare precizează :

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

a) operațiuni taxabile; [...]".

Norme metodologice:

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

Codul fiscal:

Art.146 –(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost

prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care are drept de deducere.

În lumina acestor considerente și în continuarea lor, exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, organele fiscale având dreptul de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să demonstreze că operațiunile au fost efectiv prestate și că sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni impozabile care-i dau drept de deducere, deductibilitatea TVA fiind condiționată de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond cât și a celor de formă.

După data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în vederea aplicării uniforme a legii, având în vedere că țara noastră este obligată, printre altele, să respecte acquis-ul comunitar în domeniul TVA. În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

În sfârșit, principiul **prevalenței 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 (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile**.

Având în vedere faptul că legiuitorul a condiționat dreptul de deducere, printre altele, și de destinația acestor achiziții, respectiv ca ele să fie **utilizate în folosul operațiunilor impozabile ale persoanei impozabile**, rezultă că SC x SRL are dreptul să deducă TVA aferentă bunurilor achiziționate, însă doar dacă respectă limitele și condițiile de deductibilitate prevăzute la art. 145 și art. 146 din lege.

În raport de aceste reglementări se reține faptul că nu se acordă dreptul de deducere a TVA datorată sau achitată pentru bunurile care nu vor fi utilizate în scopul desfășurării activității economice a persoanei impozabile care achiziționează aceste bunuri.

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

În speta, SC x SRL a dedus TVA în suma de x lei înscrisă în această factură nr.x/17.04.2009 prin care a achiziționat cheder usa fata x și placă uz general, iar organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea nu a făcut

dovada ca a utilizat bunurile achizitionate in vederea realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere.

Motivatiile contestatarei nu pot fi retinute intrucat vizeaza doar o incadrare in temeiul de drept pentru neacceptarea la deducere a TVA in suma de x lei, **fara sa contina nicio dovada obiectiva** din care sa reiasa ca bunurile in cauza au fost considerate ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, iar pe de alta parte nu a combatut punctul de vedere prezentat de organele de inspectie fiscala in urma actiunii de inspectie fiscala anticipata pentru solutionarea solicitarii societatii de rambursare de TVA prin decontul de TVA, prin care s-au pronuntat asupra caracterului nedeductibil al taxei prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-x/06.06.2014.

Invocarea de către contestatara a faptului că exercitarea dreptului de deducere s-a efectuat corect in baza facturii emisă în conformitate cu prevederile art. 155, nu este relevantă în cauza dedusă judecării, în condițiile în care contestatara nu deține documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă dovada existenței unor operațiuni taxabile ce dau drept de deducere, condiția *sine qua non* în acordarea dreptului de deducere reprezentând-o realizarea de operațiuni taxabile, care nu au fost demonstrate, așa cum rezultă din starea de fapt consemnată de organele de inspecție fiscală.

Mai mult, potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 156. - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

(...) c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(....)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".

Fata de aspectele prezentate, avand in vedere ca societatea contestatara nu a prezentat nicio dovada obiectiva privind utilizarea bunurilor in folosul propriilor operatiuni taxabile, cu atat mai mult cu cat organul de inspectie fiscala a retinut faptul ca societatea nu detine in proprietate in proprietate, nu a inchiriat si nu detine autoturisme, neinregistrand in evidenta contabila cheltuieli cu combustibilul si nu are salariati, desi obligativitatea prezentarii dovezilor obiective care sa justifice o asemenea utilizare îi incumba in totalitate, precum si prevederile art.213 din Codul de procedura fiscala:

"(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.

(...)

(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora", contestatia acesteia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Prin urmare tinand cont de cele reținute, întrucât contestatara nu a prezentat nicio dovada obiectiva care sa sustina utilizarea acestora in realizarea operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al TVA, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatarile organelor de control se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 3.243 lei, fapt pentru care în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, unde se stipulează: **(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă**”, coroborat cu prevederile pct.11.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca: a)neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulata de SC x SRL privind suma de x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei de bunuri pentru care contribuabila nu avea dreptul de deducere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 65, art.156, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Normele metodologice date in aplicarea Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia SC xSRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-x/06.06.2014, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratia sector 2 a Finantelor Publice, pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x 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.