

**DECIZIA** nr..... din.....  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC X SRL**, inregistrata la  
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AS2FP, cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS2FP sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x, comunicata in data **23.05.2014**, emisa de AS2FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Baza impozabila stabilita suplimentar ar trebui sa fie de x lei, care se compune din x lei reprezentand baza impozabila pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere al TVA formata din investitii la terenul din X si x lei reprezentand baza impozabila pentru care inspectorii fiscali considera ca a expirat dreptul de a fi solicitata la rambursare.

2. Referitor la TVA aferenta serviciilor de proiectare si avizare, precum si executarea devierii conductei de gaz de pe terenurile achizitionate :

Societatea indeplineste cele doua conditii pentru acordarea dreptului de deducere a TVA, respectiv detine facturile fiscale care au inscrisa taxa, iar achizitiile sunt in folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, a prezentat inclusiv dovezi obiective cu privire la achizitiile efectuate.

Societatea detine terenuri in legatura cu care s-au ocazionat diverse costuri specifice, toate menite sa-i sporeasca atractivitatea pentru potentiali cumparatori. Aceste terenuri se vor vinde la un moment dat, cand oferta va fi multumitoare pentru societate, ca atare sau ca parte dintr-un proiect complex.

Natura activelor detinute nu poate sustine ideea unui abandon al intentiei de a desfasura activitate economica. De asemenea, anumite costuri sunt ocazionate pentru a face atractiv terenul pentru o categorie importanta de potentiali cumparatori. In acest sens, lucrarile de deviere a conductei de gaz asigura o plusvaloare terenului, perspectivele de utilizare ale acestuia crescand exponential odata cu receptia acestor lucrari.

Societatea invoca faptul ca organele de inspectie fiscala au incalcat principiul legitimei asteptari statuat de Directiva de TVA si jurisprudenta CEJ.

Afacerea se afla in stadiul in care societatea are un activ, respectiv un teren care poate fi valorificat in mai multe variante (proiecte logistice, fotovoltaice, hale de productie, birouri, etc) destinatia urmand a fi aleasa in functie de beneficiarul dispus sa achizitioneze. Este lipsit de sens sa se discute despre o demarare a unor proiecte, in contextul in care nu s-a identificat inca un beneficiar care sa fie dispus sa acopere aceste costuri prin pretul de achizitie.

Pentru exercitarea dreptului de deducere legislatia de TVA nu prevede o conditie temporara. Desfasurarea operatiunilor economice taxabile cu TVA, nu este conditionata doar de vointa contribuabilului, ci si de termenii si conditiile de piata.

Organele de inspectie fiscala au facut trimitere in mod eronat la concluziile din deciziile CEJ cu privire la investitii abandonate din diverse motive ce nu depind de vointa proprie a contribuabilului.

Investitiile ocazionate sunt la un teren care este disponibil in continuare pentru valorificare, caz in care nu sunt in situatia de a justifica un abandon si nici macar o amanare a unei investitii.

Constrangerea contribuabilului de a demara proiecte care nu il multumesc pentru a dobandi dreptul de deducere al taxei este o ingradire grava a comertului si un abuz din partea organelor de inspectie fiscala, care intra in conflict cu principiile fundamentale ale TVA, statuate prin Directiva de TVA si deciziile CEJ.

Neangajarea de costuri inregistrate in contabilitate nu poate fi retinuta drept argument pentru a respinge dovezile referitoare la fundamentarea intentiei de a derula operatiuni cu drept de deducere.

De-a lungul timpului s-au contactat agentii imobiliare, s-au dat anunturi, au fost initiate o serie de contacte cu potentiali cumparatori, s-a testat inclusiv varianta construirii unui parc fotovoltaic (destinatie care ar fi generat din nou operatiuni cu drept de deducere, abandonat din lipsa de finantare). Mai mult, terenul in discutie este unul constructibil, aflat intr-un parc industrial.

Organele de inspectie fiscala au incalcat principiul neutralitatii fiscale, respectiv decizia CEJ in cazul C-45/95 Comission vs Italy, principiul proportionalitatii, principiul certitudinii impunerii, principiul eficacitatii.

Societatea precizeaza ca anexeaza la contestatie documente din care reies demersurile (fara succes) intreprinse de societate pentru a valorifica investitia dupa refuzul clientului initial.

3. Perioada 01.10.2008 – 31.12.2008 nu mai putea face obiectul inspectiei fiscale in anul 2014, intrucat dreptul de a stabili obligatii fiscale al organelor de inspectie fiscala s-a prescris la data de 31.12.2013.

Intrucat creantele fiscale reprezentand TVA s-au nascut in momentul in care s-a constituit baza de impunere (adica trimestrul IV 2008), rezulta ca termenul de prescriptie a inceput sa curga la data de 01.01.2009 si nu la data de 01.01.2010.

Drept pentru care TVA in suma de x lei nu mai putea face obiectul inspectiei fiscale.

4. In mod eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca pentru TVA in suma de x lei, inregistrata la data de 30.07.2007, s-a prescris dreptul de a cere rambursarea, intrucat, conform prevederilor art. 147<sup>3</sup> alin 5 din Codul fiscal, prin preluarea succesiva a soldului negativ in decontul de TVA al fiecarei perioade fiscale,

acesta se reinnoieste la fiecare perioada fiscala, dand nastere la un nou termen de prescriptie.

Decizia Comisiei Fiscale nr. 1/2012 nu a fost publicata in Monitorul Oficial, prin urmare nu poate fi utilizata in a sustine prescrierea sumei in discutie.

In concluzie, societatea solicita anulara deciziei de impunere contestata.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x, AS2FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de x lei.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Organele de control din cadrul AS2FP au efectuat control la **SC X SRL**, pentru perioada 01.10.2008 – 30.09.2013, care s-a finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

Din constatările consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-S2 x rezulta ca TVA stabilita suplimentar in suma de x lei, provine din:

1. x lei – TVA nedeductibila aferenta costurilor angajate de societate in perioada 01.10.2008 – 30.09.2013, avand ca obiect lucrarile de deviere a unei conducte de gaz, precum si evaluarea investitiei privind construirea unui parc logistic, pe motiv ca aceasta nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina continuitatea intentiei declarate la data achizitionarii terenului din loc X, jud. X, respectiv care sa demonstreze ca din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa a fost imposibila realizarea proiectului imobiliar; suma de x lei se compune din:

- x lei – TVA aferenta serviciilor de proiectare si avizare, modificare conducta gaz facturate de SC X SA;

- x lei – TVA aferenta serviciilor facturate de SC X SRL in baza contractului nr. x, avand ca obiect realizarea studiului geotehnic pentru constructii;

- x lei - TVA aferenta chiriei si utilitatilor pentru functionarea sediului;

- x lei – TVA aferenta serviciilor facturate de SC X SRL in baza contractului de prestari servicii nr. x, avand ca obiect furnizarea unui raport de evaluare pentru terenul in suprafata de x mp situat in satul x com. X, jud X;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de contabilitate facturate de SC x SRL in baza contractului de prestari servicii de contabilitate nr. x, pentru perioada 11.07.2007 – ianuarie 2009;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de consultanta si evaluare investitie facturate de SC x SRL in baza contractului nr. x si serviciilor de elaborare documentatie in vederea obtinerii Certificatului de urbanism prestate de x SRL;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de traducere si copiere documente prestate de SC x SRL;

- x lei TVA aferenta serviciilor de trasare limite de proprietate si materializare prin borna de beton a terenului din X – x, jud. X facturate de SC x SRL in baza contractului x.

2. - x lei – TVA inregistrata la 30.09.2007 pentru care s-a prescrist dreptul de a cere rambursarea.

**3.1 Referitor la prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a verifica perioada 01.10.2008 – 31.12.2008:**

***Cauza supusa solutionarii este dacă in raport de data inceperii inspectiei fiscale, obligatiile fiscale reprezentand TVA aferente trimestrului IV 2008 sunt prescrise.***

**In fapt**, obiectul inspectiei fiscale partiale, desfasurata incepand cu data de 14.04.2014, il constituie verificarea legalitatii si conformitatii deconturilor de TVA intocmite de catre societate in perioada 01.10.2008 – 30.09.2013.

Societatea invoca prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a verifica perioada 01.10.2008 – 31.12.2008.

**In drept**, in ceea ce priveste obiectul, termenul si momentul de la care incepe sa curga termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale, prevederile art. 23, art. 91, art. 92, art. 98 si art. 102 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data de 01.10.2008, stipuleaza :

**“Art. 23 – (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.**

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”

**« Art. 91 (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmaritor celui in care s-a nascut creanta fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. »**

**« Art. 92 (2) Termenele de prescriptie prevazute la art. 91 se suspenda:**

**(1) Termenele de prescriptie prevazute la art. 91 se intrerup:**

**a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru intreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;**

**b) la data depunerii de catre contribuabil a declaratiei fiscale dupa expirarea termenului legal de depunere a acesteia;**

**c) la data la care contribuabilul corecteaza declaratia fiscala sau efectueaza un alt act voluntar de recunoastere a impozitului datorat.**

**(2) Termenele de prescriptie prevazute la art. 91 se suspenda:**

**a) in cazurile si in conditiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;**

**b) pe perioada cuprinsa intre data inceperii inspectiei fiscale si data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale;**

**c) pe timpul cat contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspectiei fiscale;**

**d) pe perioada cuprinsa intre data declararii unui contribuabil inactiv si data reactivarii acestuia.**

(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripția extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător.»

“**Art. 98** (1) Inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.”

“**Art. 102 (6) Data începerii inspekției fiscale este data menționată în registrul unic de control.** În cazul contribuabililor care nu dețin sau nu prezintă organelor de inspekție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare.”

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile art. 156<sup>1</sup> și art. 156<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data de 01.10.2008:

“**Art. 156<sup>1</sup>.** - (1) Perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Prin derogare de la alin. (1), **perioada fiscală este trimestrul calendaristic** pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor.

“**Art. 156<sup>2</sup>.** - (1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, **până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.**

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Prin urmare, având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, iar dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel, termenul de prescripție a acestui drept începând să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală (momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care o generează, născându-se totodată dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată). De asemenea, termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspekției fiscale - care este data menționată în registrul unic de control - și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspekției fiscale.

Prin termen de prescripție, potrivit doctrinei se înțelege intervalul de timp stabilit de lege înăuntrul căruia trebuie exercitat dreptul la acțiune sub sancțiunea pierderii

acestui drept, având în vedere, în cadrul acestui termen de prescripție, întreruperile și suspendările stipulate în cuprinsul aceluiași legi care prevăd termenul de prescripție.

Prin suspendarea prescripției se înțelege acea modificare a cursului acesteia ce constă în oprirea de drept a curgerii termenului de prescripție pe timpul cât durează situația ce îl pune pe titularul dreptului material la acțiune în imposibilitatea de a acționa. După încetarea suspendării, prescripția își reia cursul, socotindu-se și timpul curs înainte de suspendare.

Având în vedere că:

- în cazul taxei pe valoarea adăugată, cu ocazia exigibilității lunare/trimestriale, **pe baza decontului privind operațiile realizate**, se stabilește TVA de plată sau de recuperat; în acest scop se procedează la regularizarea soldurilor conturilor TVA deductibile și TVA colectată, respectiv sold debitor și sold creditor;

- în perioada verificată societatea a depus **trimestrial** deconturile de TVA;

- în cazul taxei pe valoarea adăugată, **termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligația fiscală începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care societatea avea obligația de a depune decontul de TVA**; în același sens este și punctul de vedere al Direcției Generale de Coordonare Inspectie Fiscală din cadrul ANAF exprimat prin adresa nr. x, anexată la dosarul cauzei.

Rezultă că pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă **trimestrului IV 2008**, termenul de depunere a decontului de TVA este **25.01.2009**, astfel că termenul de prescripție, în conformitate cu prevederile art. 91 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, anterior explicitat, începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care societatea avea obligația de a depune decontul de TVA, respectiv de la data de **01.01.2010** și se împlinește la data de 31.12.2014 (dacă acesta nu a fost întrerupt sau suspendat în conformitate cu prevederile stipulate la art. 92 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

Or, potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-S2 x, acțiunea de inspecție fiscală parțială a început la data de **14.04.2014**, fiind înregistrată, în conformitate cu dispozițiile art. 105 alin. (7), teza II - "*începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control*" - în Registrul Unic de Control al societății, iar Decizia de impunere nr. F-S2x, contestată în cauză, a fost emisă la data de **14.05.2014**.

Prin urmare, termenul de prescripție, care a început să curgă de la data de 01.01.2010, a fost suspendat pe perioada 14.04.2014 (data începerii inspecției fiscale) – 14.05.2014 (data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale), astfel că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare aferente trimestrului IV 2008 nu era prescris la data emiterii Deciziei de impunere nr. F-S2x, echipa de inspecție fiscală acționând înăuntrul termenului de prescripție calculat conform prevederilor legale incidente în materie, fapt pentru care excepția ridicată de societate nu are temei legal, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată.

Sustinerile contestatarii cu privire la momentul la care a început să curgă termenul de prescripție pentru TVA aferentă trimestrului IV 2008 (1 ianuarie 2009) sunt neîntemeiate și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei. Astfel, contestatara

**confunda, pe de o parte, momentul constituirii bazei de impunere** (determinarea soldului sumei negative de TVA / TVA de plata la sfarsitul perioadei de rambursare prin decont) **cu momentul generarii elementelor ce o compun** (TVA deductibila si TVA colectata in perioada de raportare), iar pe de alta parte, **acelasi moment cu elementele ce determina obiectul impunerii** (soldului sumei negative de TVA / TVA de plata la sfarsitul perioadei de rambursare prin decont) **si perioada fiscala** (trimestrul din anul calendaristic).

Or, din interpretarea alin. (2) al art. 23 in raport cu alin. (1) al aceluasi articol din Codul de procedura fiscala rezulta ca **momentul constituirii bazei de impunere este si momentul in care se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata, care nu poate fi decat momentul in care expira termenul pana la care contribuabila trebuie sa declare baza impozabila** si sa determine soldul sumei negative de TVA / TVA de plata la sfarsitul perioadei de rambursare. Orice actiune a organelor fiscale inainte de expirarea termenului de depunere a decontului de TVA ar fi contrara principiilor fiscale invocate de insasi societatea contestatoare si ar avea caracterul unui abuz, dreptul organelor fiscale de percepere a obligatiilor fiscale datorate de un contribuabil nascandu-se doar in momentul in care expira termenul prevazut de lege pentru declararea bazelor impozabile si a impozitelor/taxelor aferente.

### **3.2 Referitor la prescriptia dreptului societatii de a solicita rambursarea TVA in suma de x lei, inregistrata in sold la 30.09.2007:**

***Cauza supusa solutionarii este daca dreptul de a solicita rambursarea TVA in suma de x lei, existenta in sold la data de 30.09.2007, era prescris la data de 16.10.2013, cand a fost solicitata prin decontul de TVA nr. x.***

**In fapt**, contestatara a inregistrat la AS2FP decontul de TVA cu optiune de rambursare sub nr. x, prin care a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei care se compune din:

- x lei reprezentand TVA de recuperat inregistrata in perioada 01.10.2008 – 30.09.2013;
- x lei reprezentand sold cont 4424 „TVA de recuperat” la data de 30.09.2008 cu urmatoarea componenta:
  - x lei reprezentand TVA inregistrata la 30.09.2007;
  - x lei reprezentand TVA de recuperat aferenta perioadei 01.10.2007 – 30.09.2008.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea nu are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei reprezentand TVA inregistrata la 30.09.2007, intrucat dreptul de a cere rambursarea este prescris.

Mai mult, prin adresa inregistrata la DGRFP Bucuresti sub nr. x, organul de control a subliniat faptul ca **SC X SRL** nu a inregistrat TVA de plata in perioada ulterioara datei de 30.09.2007.

**In drept**, cu privire la prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea potrivit art. 23 si art. 135 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data de 16.10.2013:

“**Art. 23 (1)** Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

**(2)** Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

**"Art. 135 Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire."**

Fata de dispozițiile legale menționate anterior se retine ca, în ceea ce privește prescripția dreptului de a cere compensarea sau restituirea creanțelor bugetare, termenul de prescripție curge în funcție de momentul în care a luat naștere dreptul de compensare sau restituire.

În ceea ce privește restituirea/rambursarea taxei pe valoarea adăugată, pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile art. 147<sup>1</sup> și art. 147<sup>3</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 147<sup>1</sup>.** - **(1)** Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, **are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.**

**(2)** În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

“**Art. 147<sup>3</sup>** - **(6)** Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, **pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare.** Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, mai mic de 5.000 lei inclusiv, acesta fiind raportat obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.

**(...)** **(9)** Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele în vigoare.”

Conform acestor prevederi legale, se retine ca, în cazul taxei pe valoarea adăugată, cu ocazia exigibilității lunare/trimestriale, pe baza decontului privind operațiile realizate se stabilește TVA de plată sau de recuperat. În acest scop se procedează la regularizarea soldurilor conturilor TVA deductibile și TVA colectate, respectiv sold debitor și sold creditor.

De asemenea, după determinarea taxei de plată cumulată sau a sumei negative a taxei cumulată pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele



impozabile trebuie sa efectueze regularizarile legale, prin decontul de taxa, astfel stabilind soldul taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei.

Se retine si faptul ca, in cazul taxei pe valoarea adaugata de rambursat regularizarea acesteia se poate face, fie de catre contribuabili prin compensarea efectuata prin decontul de taxa pe valoarea adaugata cu taxa de plata rezultata din decontul lunii anterioare sau din deconturile lunilor urmatoare, fara avizul organului fiscal, fie de catre organele fiscale, prin compensare din oficiu sau prin solicitarea adresata in scris, fie prin rambursare de catre organele fiscale.

Cu privire la prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA potrivit Deciziei nr. 1/2012 a Comisiei fiscale centrale:

*“In interpretarea si aplicarea unitara a prevederilor art. 135 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*Prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea soldului negativ de TVA aferent perioadelor fiscale de raportare care s-au incheiat in cursul anului 2004, in conditiile in care contribuabilul nu a inregistrat TVA de plata in perioadele fiscale urmatoare, se implineste la 31.12.2009, cu exceptia perioadei fiscale de raportare care s-a incheiat la 31 decembrie 2004, pentru care prescriptia se implineste la 31.12.2010, **daca pana la implinirea acestor termene nu a intervenit o cauza de intrerupere sau suspendare.**”*

In considerarea celor retinute in Decizia nr. 1/2012 a Comisiei fiscale centrale, pentru anul 2007, prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA se determina astfel:

- pentru perioadele fiscale reprezentate de **trimestrele I, II, III - 2007**, dreptul de a cere rambursarea TVA incepe sa curga incepand cu data de 01.01.2008 si **se implineste la 31.12.2012**;
- pentru perioada fiscala reprezentata de trimestrul IV 2007, dreptul de a cere rambursarea TVA incepe sa curga incepand cu data de 01.01.2009 si se implineste la 31.12.2013.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- societatea a depus decontul de TVA cu optiune de rambursare nr. x, prin care s-a solicitat rambursarea soldului sumei negative de TVA cu optiune de rambursare aferenta lunii octombrie 2013, in suma de x lei ;
- din totalul sumei solicitata la rambursare, suma de x lei provine din soldul de rambursat la data de 30.09.2007, pe care nu l-a solicitat la rambursare, ci l-a reportat in deconturile perioadelor impozabile urmatoare pana in data de 16.10.2013 cand a depus decontul nr. x in care a bifat casuta corespunzatoare prin care a solicitat rambursarea soldului cumulat pana la acea data;
- organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de x lei, pe motiv ca rambursarea s-a solicitat in afara termenului legal de prescriptie;
- prin adresa inregistrata la DGRFP Bucuresti sub nr. x, organul de control a subliniat faptul ca **SC X SRL** nu a inregistrat TVA de plata in perioada ulterioara datei de 30.09.2007.

Fata de cele prezentate suma negativa de TVA de x lei, inregistrata la 30.09.2007, era prescrisa la data solicitarii la rambursare (16.10.2013), deoarece societatea in perioada 01.01.2008 - 31.12.2012 a avut posibilitatea de a o solicita la rambursare, respectiv sa-si valorifice acest drept in interiorul acestei perioade.

Referitor la faptul ca Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 1/2012 nu a fost publicata in Monitorul Oficial se retine ca potrivit art. 13 din Codul de procedura fiscala "*interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege*", iar conform art. 5 alin. (9) lit. a) si alin. (10) din Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale, aprobat prin O.M.F.P. nr. 1765/2011, aceasta face parte din categoria deciziilor care nu se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice și nu se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, fiind însă obligatorii pentru structurile din subordinea Ministerului Finanțelor Publice.

Motivele invocate de contestatara in sustinerea cauzei potrivit carora creanta fiscala isi pierde individualitatea temporar si ca se consolideaza in decontul urmator nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat aceasta motivatie ar conduce la imprescriptibilitatea dreptului de a solicita rambursarea TVA, ceea ce ar goli de continut dispozitiile Codului de procedura fiscala vizand prescriptia dreptului de a cere rambursarea TVA, respectiv a organului fiscal de a efectua inspectia fiscala.

De altfel, sustinerile contestatarei vizand prescriptia sunt contradictorii, in conditiile in care, potrivit sustinerilor acesteia, prescriptia dreptul societatii la rambursare nu i se aplica, in sensul ca la 16.10.2013 nu era prescris dreptul acesteia la rambursarea soldului existent la data de 30.09.2007, in timp ce pentru trimestrul IV 2008, dreptul organelor de control de a efectua inspectia fiscala era prescris.

Pe cale de consecinta, cu privire la acest capat de cerere, urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

### **3.3. Referitor la TVA nedeductibila in suma de x lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, in conditiile in care achizitiile nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.***

**In fapt**, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea nu are drept de deducere pentru TVA in suma de x lei aferenta costurilor angajate de societate in perioada 01.10.2008 – 30.09.2013, avand ca obiect lucrarile de deviere a unei conducte de gaz, precum si evaluarea investitiei privind construirea unui parc logistic, pe motiv ca aceasta nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina continuitatea intentiei declarate la data achizitionarii terenului din X, jud. X, respectiv care sa demonstreze ca din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa a fost imposibila realizarea proiectului imobiliar.

Suma de x lei se compune din:

- x lei – TVA aferenta serviciilor de proiectare si avizare, modificare conducta gaz facturate de SC X SA;

- x lei – TVA aferenta serviciilor facturate de SC X SRL in baza contractului nr. x, avand ca obiect realizarea studiului geotehnic pentru constructii;

– x lei - TVA aferenta chiriei si utilitatilor pentru functionarea sediului;

- x lei – TVA aferenta serviciilor facturate de SC X SRL in baza contractului de prestari servicii nr. x, avand ca obiect furnizarea unui raport de evaluare pentru terenul in suprafata de x mp situat in satul x, com. X, jud X;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de contabilitate facturate de SC x SRL in baza contractului de prestari servicii de contabilitate nr. x, pentru perioada 11.07.2007 – ianuarie 2009;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de consultanta si evaluare investitie facturate de SC x SRL in baza contractului nr. x si serviciilor de elaborare documentatie in vederea obtinerii Certificatului de urbanism prestate de x SRL;

- x lei – TVA aferenta serviciilor de traducere si copiere documente prestate de SC x SRL;

- x lei TVA aferenta serviciilor de trasare limite de proprietate si materializare prin borna de beton a terenului din X – x, jud. X facturate de SC x SRL in baza contractului x.

**In drept**, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct 45 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

"**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;** [...].

(4) *In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."*

*Norme metodologice:*

"**45. (1)** În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile art. 147<sup>2</sup> din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-147<sup>1</sup> din Codul fiscal. »

"**Art. 146.** - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]."

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:  
**"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic** sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

Dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in vederea aplicarii uniforme a legii, avand in vedere ca tara noastra este obligata, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA. In acest sens jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

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

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei** in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita

activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Conform pct. 20 din cauza Curtii Europene de Justitie C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, **dreptul de deducere ramane dobandit cand contribuabilul n-a putut sa utilizeze bunurile sau serviciile in cadrul operatiunilor sale taxabile din motive straine vointei sale.** Totodata, potrivit pct. 22 din aceeaasi hotarare, cand aceste circumstante sunt straine de vointa contribuabilului, care l-au impiedicat sa utilizeze bunurile sau serviciile care au generat deducerea taxei aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiunilor sale taxabile, nu exista niciun risc de frauda sau de abuz putand sa justifice o rambursare ulterioara.

In sfarsit, principiul ***prevalentei substantei*** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul ***luptei impotriva*** fraudei, a evaziunii fiscale si a ***eventualelor abuzuri***. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), **a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie efective si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

*Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, **ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv si in folosul propriilor operatiuni taxabile.***

*In cazul obiectivelor de investitii care nu mai sunt utilizate in cadrul activitatii economice a persoanelor impozabile in scopul realizarii de operatiuni taxabile, dreptul de deducere poate fi pastrat doar in situatia in care aceasta situatie **se datoreaza unor circumstante obiective ce nu depind de vointa persoanelor respective.***

In speta, potrivit precizarilor reprezentatului legal al contestatarei, societatea a achizitionat un teren in loc X, jud. X, cu privire la care s-au facut demersuri in vederea obtinerii autorizatiilor si avizelor de construire, inclusiv de deviere a conductei de gaze si scoaterea terenului din circuitul agricol. **Scopul achizitionarii a fost construirea unui centru logistic pentru compania X,** insa **datorita crizei economice, aceasta companie a renuntat la proiect.**

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de x lei aferenta costurilor angajate de societate in perioada 01.10.2008 – 30.09.2013, cu privire la lucrarile de deviere a conductei de gaz, precum si evaluarea investitiei privind construirea parcului logistic, pe motiv ca aceasta **nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina continuitatea intentiei declarate la data**

**achizitionarii terenului** din X, jud. X, respectiv care sa demonstreze ca din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa a fost imposibila realizarea proiectului imobiliar.

Se retine ca, potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, **dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare si, din motive obiective acest lucru nu a mai fost posibil, acestea datorandu-se unor circumstante obiective ce nu depind de vointa sa.**

De altfel, in sensul jurisprudentei sunt si prevederile art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora "Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...] d) *dovezile pe care se intemeiaza*", coroborate cu cele ale art. 213 alin. (1) din acelasi act normativ, unde se precizeaza ca "[...] *Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii*".

Simpla citare a unor dispozitii legale si invocarea unor principii fiscale si a jurisprudentei comunitare nu sunt suficiente pentru justificarea dreptului de deducere, societatea contestatoare avand obligatia sa prezinte suficiente dovezi obiective in acest sens.

Or, in speta, societatea nu a prezentat nici cu ocazia desfasurarii inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei (in temeiul dispozitiilor art. 213 alin. 4 din Codul de procedura fiscala, republicat) dovezi obiective care sa dovedeasca intentia de a folosi serviciile achizitionate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In ceea ce priveste scopul achizitionarii terenului cu privire la care au fost achizitionate serviciile in cauza, la dosarul cauzei exista anexate numai nota explicativa nr. x, data de reprezentantul societatii, prin care acesta sustine ca scopul achizitionarii terenurilor in suprafata totala de x mp situate in loc. X, jud X a fost construirea unui centru logistic pentru firma X, care a renuntat la proiect datorita crizei economice. Or, **nota explicativa nu poate fi considerata o dovada obiectiva**, care sa demonstreze indubitabil faptul ca societatea contestatoare a intentionat, intr-adevar, sa construiasca un centru logistic pentru X care sa genereze operatiuni taxabile viitoare.

In acest sens, se retine ca societatea nu a prezentat niciun document care sa demonstreze si sa sustina veridicitatea afirmatiilor din nota explicativa, in sensul ca a existat, in fapt, intentia realizarii de operatiuni taxabile constand in construirea unui centru logistic pentru compania X si ca, din motive de circumstante ce nu depind de vointa societatii, a fost in imposibilitatea realizarii activitatilor propuse.

In ceea ce priveste declaratia de intentie formulata de X, anexata la dosarul cauzei, **aceasta este adresata societatii x**, iar din cuprinsul ei nu se poate stabili o legatura de cauzalitate cu **SC X SRL**, cata vreme se mentioneaza numai urmatoarele aspecte:

"noi, (...) intentionam sa dezvoltam exclusiv un centru logistic pe o suprafata de circa x mp, parte din terenul pe care x urmeaza a-l achizitiona in comuna X de langa

Bucuresti, impreuna cu x, respectiv x, pe care sa il proiectam conform cerintelor X si pe care care il va construi x, urmand ca X sa achizitioneze constructia finalizata impreuna cu terenul.”

Se retine ca **SC X SRL** nu a depus niciun document din care sa rezulte ca exista o legatura intre aceasta, x si X, respectiv vreo intelegere intre parti cu privire la realizarea proiectului imobiliar pe terenul aflat in proprietatea contestatarei. De altfel, nu a prezentat niciun document cu privire la motivele pentru care, asa cum sustine in nota explicativa si in contestatie, societatea X a renuntat la proiectul imobiliar.

Referitor la protocoalele anexate trebuie subliniat ca acestea au fost anexate in limba germana, iar traducerile parțiale atasate nu indeplinesc conditiile legale privind traducerea documentelor în limba română certificate de traducători autorizați (a se vedea art. 8 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), astfel ca organul de solutionare nu se poate pronunta asupra acestora; in acelasi sens, nici asa-zisele convorbiri purtate prin posta electronica cu diverse agentii imobiliare nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei, cata vreme acestea sunt, in parte, anexate in alta limba decat limba romana, iar in parte sunt niste traduceri necertificate de traducatori autorizati. Mai mult, inscrisurile respective reprezinta, in fapt, doar declaratii de intentii. Or, caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea sa fie emise si/sau intocmite in raport cu terte persoane, astfel incat sa depaseasca caracterul "pro causa" al inscrisurilor/sustinerilor emaneate exclusiv de la societatea contestatoare si invocate in sustinerea cauzei si sa ateste fapte care s-au produs in realitate in sensul initierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei exprimate de contestatoare.

Contrar sustinerilor societatii solicitarea prezentarii de dovezi obiective nu reprezinta o constrangere din partea organelor de inspectie fiscala de a demara proiecte, in conditiile in care legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.

In ceea ce priveste principiul neutralitatii fiscale invocat in sustinerea contestatiei, acesta nu are semnificatia care ii este atribuita de catre societate. Daca acesta implica faptul ca toate activitatile economice trebuie tratate de aceeasi maniera, este necesar, in primul rand, ca serviciile si lucrarile ce fac obiectul cauzei supusa solutionarii, sa fie achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, ceea ce nu este cazul in speta, cata vreme s-a renuntat la realizarea proiectului imobiliar in legatura cu care au fost achizitionate serviciile/lucrarile respective. Or, neaplicarea regulilor privind TVA, respectiv neindeplinirea tuturor conditiilor legale privind deducerea TVA, ar submina principiul neutralității ce stă la baza sistemului comun de TVA.

Se retine ca, in raport de motivatiile dezvoltate prin contestatia formulata, invocarea unor concluzii din jurisprudenta comunitara in materie de TVA, altminteri corecte, **este insuficienta in masura in care contestatara nu a prezentat si dovezi** din care sa reiasa ca, desi s-a renuntat la investitia initiala, nedovedita nici aceasta, dreptul de deducere exercitat initial poate fi pastrat datorita circumstantelor ce nu au depins de vointa societatii, desi potrivit art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**”Art. 206. – (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:**  
[...] d) dovezile pe care se intemeiaza”.

Drept pentru care, contestatia formulata de **SC X SRL**, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente in ceea ce priveste TVA in suma de x lei, individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x emisa de AS2FP.

**3.4 Referitor la cuantumul bazei de impunere aferenta TVA stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x emisa de AS2FP:**

1. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x emisa de AS2FP, contestata, comunicata in data 23.05.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

Obligatie fiscala stabilita suplimentar:

- baza impozabila = x lei
- **TVA stabilita suplimentar = x lei.**

2. Ulterior, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x emisa de AS2FP (poarta acelasi numar si data de emitere ca si decizia de impunere initiala, contestata), comunicata in data 03.07.2014, organele de inspectie fiscala **au corectat** baza impozabila dupa cum urmeaza:

Obligatie fiscala stabilita suplimentar:

- baza impozabila = x lei
- **TVA stabilita suplimentar = x lei.**

Avand in vedere cele mai sus mentionate, rezulta urmatoarele:

- desi initial a fost mentionata eronat baza impozabila, aceasta a fost corectata printr-o noua decizie de impunere care i-a fost comunicata societatii, fiind confirmata de primire in data de 03.07.2014;
- eroarea produsa in legatura cu baza impozabila nu influenteaza cuantumul TVA stabilita suplimentar in suma de x lei (corect determinat).

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia societatii cu privire la faptul ca baza impozabila stabilita suplimentar ar trebui sa fie de x lei, cata vreme nu a depus documente sau situatii in acest sens, iar potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, baza impozabila, astfel cum a fost determinata avand in vedere documentele puse la dispozitie de societate, este in suma de x lei [x lei (TVA x) + x lei (x lei)].

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11, art. 145, art. 146, art. 147<sup>1</sup>, art. 147<sup>3</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si 45 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 23, art. 91, art. 92, art. 98 si art. 102, art. 135, art. 206, art. 216 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

**DECIDE**



Respinge contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x, prin care s-a stabilit 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.