



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Galați**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Galați

Str. Portului, nr. 163, Galați,
CP. 800211

Tel : +40 236.46.04.86

Fax : +40 236 43.24.66

e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

DECIZIA nr. din2019

de soluționare a contestației

înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. X/2018

formulată de **SC X SRL, CUI X**

cu sediul în loc. X, jud. Buzău

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de A.J.F.P. Buzău, prin adresa nr. X/12.11.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. X/14.11.2018, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în loc. X, jud. Buzău, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018 emisă de organele fiscale din cadrul D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Buzău.

Obiectul contestației privește suma de **X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, din suma totală de **X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. FX/06.09.2018.

Contestația a fost semnată de către Cabinet de Avocat X, având împuternicirea avocațială seria X nr. X/22.10.2018 (aflată în original la dosarul cauzei) și poartă amprenta ștampilei rotunde al acestuia, în conformitate cu art. 269, alin. (1), lit. e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Analizând termenul de depunere a contestației se constată că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, care face obiectul contestației, a fost comunicată petentei, prin remitere sub semnătură, în data de 12.09.2018 (conform adresei nr. X/10.09.2018 aflată în copie la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă inițial la D.G.R.F.P. Galați în data de 24.10.2018 și înregistrată sub nr. X, fiind transmisă în vederea verificării condițiilor procedurale și transmiterii dosarului cauzei organului de soluționare către A.J.F.P. Buzău în data de 29.10.2018 fiind înregistrată sub nr. X.

Constatând că sunt îndeplinite prevederile art. 269, art. 270, alin. (1) și art. 272, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu prevederile H.G. nr.520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați prin Serviciul soluționare contestații 1 este legal investită să analizeze contestația formulată de **SC X SRL**, cu sediul loc. X, jud. Buzău.

I. Prin contestația formulată petenta contestă Decizia de impunere nr. X/07.09.2018 și Raportul de inspecție fiscală nr. X/06.09.2018, solicitând anularea parțială a deciziei de impunere, invocând în susținere următoarele motive:

“Prin decontul nr. X din 20.07.2018, societatea a solicitat organului fiscal teritorial rambursarea sumei de X lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată.

Organul fiscal teritorial a respins la rambursare suma de X lei cu titlu de TVA, apreciind că societatea noastră nu a probat cu documente efectuarea de operațiuni taxabile, nefiind respectate prevederile art. 145, al. 1 și al. 2, lit. a din Legea nr. 571/2003, și în consecință a acordat drept de deducere numai în limita TVA colectată în sumă de X lei, diferența de X lei fiind considerată TVA nedeductibilă și respinsă la rambursare.

În fapt, societatea noastră în luna martie 2015 a achiziționat de la X Brașov un nr. de două buldozere CAT D6N și un excavator CAT 318C, în baza facturii nr. X/02.03.2015 în valoare totală de X lei conform contractului de vânzare cumpărare nr. 791 din 09.03.2015, din care TVA în sumă de X lei. În luna mai 2015 societatea a mai achiziționat de la aceeași firmă SC X SA, o cupă excavator CAT în baza facturii nr. X din 18.05.2015, în valoare de X lei din care TVA în sumă de X lei.

Pentru obligațiile datorate de SC X SA către societatea noastră, a intervenit contractul de vânzare cumpărare nr. X din 09.03.2015 și pentru care a fost emis certificatul de compensare nr. X din data de 22.06.2015 prin IMI București.

Precizăm faptul că aceste utilaje au fost achiziționate de societatea noastră în vederea efectuării de activități taxabile, conform obiectului de activitate, lucrări de terasamente pentru săparea, nivelarea, scarificarea și profilarea terenurilor, în proiecte ingineresti.

După achiziționarea acestor utilaje, societatea a intenționat efectuarea unor lucrări în zona montană, procedând la închirierea la preț de 32 euro/lună, pe o perioadă de 2 ani, un teren unde au fost depozitate utilajele. Urmare multiplelor negocieri purtate de societate cu diversi clienți, societatea noastră a procedat la vânzarea bunurilor după efectuarea unui raport de evaluare a acestora.

Considerăm că organul fiscal în mod eronat, neîntemeiat și fără să țină cont de documentele puse de societatea noastră la dispoziție, constată și reîncadrează o tranzacție de vânzare a unor mijloace fixe într-o vânzare de marfă sub prețul de achiziție.

Este eronată deducția organului fiscal, deoarece, SC X SRL, a achiziționat utilajele ca mijloace de producție, le-a înregistrat ca atare, ele au fost mijloace de producție la furnizor, am făcut demersuri în vederea contractării unor lucrări specifice, am procedat la închirierea terenului pentru conservarea acestora, totul pentru obținerea unor contracte în vederea realizării unor activități economice, generatoare de venituri taxabile. Este adevărat că nu s-a finalizat obținerea unor contracte, dar acest aspect nu poate fi imputat societății noastre și mai mult sancționarea societății noastre prin reîncadrarea tranzacției.

Organul de control a ignorat toate dovezile prezentate de societatea noastră, precum contractul de închiriere garaj, precontract prestări servicii pentru utilajele achiziționate, raport de evaluare înaintea vânzării mijloacelor fixe, hotărâre judecătorească, precum și propriile declarații pe care le-am făcut fără a înțelege intenția respingerii rambursării de TVA.

Plecând de la acest raționament eronat cu privire la reîncadrarea formei tranzacției comerciale, organul fiscal a considerat achiziționarea mijloacelor fixe ca nefiind utilizate în

scopul desfășurării activității economice generatoare de venituri, reținând în sarcina societății noastre dispozițiile art. 11 din Codul Fiscal.

Organul fiscal nu a înțeles că nu suntem în prezența achiziționării unei mărfi, ci societatea a achiziționat utilajele, în scopul realizării obiectului de activitate al firmei. Organul fiscal nu numai că nu ne-a solicitat nicio dovadă în sensul celor afirmate, dar documentele puse la dispoziție de societatea noastră nu au fost luate în calcul (raport de evaluare, precontracte, hotărâre judecătorească). La sediul societății noastre unde s-a realizat inspecția fiscală, nu am fost informat în scris și verbal despre decizia respingerii să pot prezenta argumente în susținere și în demontarea susținerilor ce au stat la baza emiterii deciziei. Am fost chemat la sediul ANAF Buzău și într-o atmosferă ostilă mi s-a predat proiectul raportului și mi s-au acordat 5 zile pentru un punct de vedere ce mi s-a solicitat să-l depun la registratură.

Mai mult decât atât, organul fiscal arată în raport faptul că societatea noastră a achiziționat aceste utilaje în scopul stingerii creanței, însă vă rugăm să analizați considerentele hotărârii judecătorești emise de Curtea de Apel Brașov, hotărâre pronunțată ca urmare a promovării acțiunii în nulitate a achizițiilor dintre noi societățile, de către administratorul judiciar al SC X SRL, din care rezultă fără putință de tăgadă că aceste utilaje nu au fost achiziționate pentru stingerea creanței dintre societăți.

În conținutul hotărârii, instanța a argumentat care au fost considerentele care au determinat o astfel de soluție, respectiv, instanța a ținut cont de colaborarea îndelungată între societăți, activitatea substanțială în acest domeniu de activitate, faptul că s-a negociat mai mult de 6 luni achiziția acestor utilaje, împrejurare care rezultă din depoziția martorilor, a părților, a înscrisurilor și a corespondenței dintre noi părțile.

Organul fiscal mai face 2 erori, astfel:

1. Citează din contractul de vânzare cumpărare între SC X SRL și SC X SRL "cumpărătorul declară că a verificat starea tehnică a utilajelor, este mulțumit de starea..." Reținerea acestui aspect, arată că organul fiscal a găsit un argument în sensul imposibilității de a putea coborî prețul de vânzare obținut de SC X SRL la vânzarea utilajelor. Acest argument este lipsit de relevanță, întrucât din punct de vedere juridic această clauză este menționată în contracte pentru a nu se invoca ulterior de partea achizitoare că starea tehnică a utilajelor nu a fost corespunzătoare la momentul încheierii tranzacției, ce ar fi avut drept consecință promovarea unei acțiuni pentru daune.

2. Cea de-a doua eroare se referă la faptul că organul fiscal a menționat în mod eronat faptul că "utilajele nefiind utilizate în scopul efectuării de operațiuni taxabile de către firmă, acestea fiind transportate de la Brașov numai în momentul găsirii unui potențial cumpărător." Este total neadeverat, utilajele (2 dintre ele) au stat într-un garaj închiriat la o întreprindere, timp de 4 luni, cât am negociat anumite posibilități de contractare. Predarea - primirea celui de-al treilea utilaj s-a realizat la Bacău, nu a fost niciun minut la Brașov. Utilajele au fost vândute de către societatea noastră la aproximativ 18 luni după achiziție.

Având în vedere aspectele invederate considerăm că, singura situație în care organul fiscal putea proceda la aprecierea prețului este strict reglementată de către alin. 2, al art. 11 din Codul Fiscal, *"în cadrul unei tranzacții între persoane romane și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției"* și se referă strict la tranzacțiile practicate între persoanele afiliate.

Aceasta este singura situație legală aplicabilă unui stat membru al Uniunii Europene, dar și aceasta condiționată de obținerea în prealabil a unei derogări de la regula generală impusă de directiva 77/288/CEE a Consiliului Uniunii Europene, regula potrivit căreia baza de calcul este prețul real convenit de către părți.

În situațiile în care societățile comerciale înregistrează și conduc evidența contabilă în conformitate cu dispozițiile 82/1991, sau evidențiază operațiunile economice utilizându-se registrele obligatorii, art. 67 cod procedură fiscal nu își găsește aplicabilitatea.

Nu putem nega dreptul de apreciere de care se bucură organul fiscal ce are ca finalitate identificarea faptelor și împrejurărilor relevante în definirea raportului juridic fiscal, dar considerăm că dreptul de apreciere trebuie exercitat în limitele legale, organul de control neputând proceda la recalificarea operațiunilor economice și la adoptarea măsurilor de sancționare în baza unor simple prezumții, speculații, presupuneri, fără indicarea elementelor concrete din care să se desprindă concluzia finală.

Afirmația organului de control potrivit căreia societatea noastră a revândut utilajele la un preț mai mic decât cel de achiziționare, este o afirmație fără temei legal, nu există niciun text de lege care să interzică o astfel de operațiune comercială, și care să constituie un factor generator al reîncadrării operațiunilor comerciale ale societății noastre.

Însă, vânzarea de utilaje conform contractului de vânzare cumpărare nr.X din 09.03.2015, între societatea noastră și SC X SA Brașov a avut un conținut economic, astfel că, organul fiscal, nu putea să o reîncadreze într-o altă tranzacție care reflectă același conținut economic.

Afirmațiile organului fiscal sunt contrare realității, în evidența contabilă existând înregistrate toate documentele necesare pentru dovedirea realității și a tranzacției efectuate pentru care societatea noastră a solicitat rambursarea TVA în sumă de X lei.

Mai mult, organul fiscal consideră că, (pag. 5 - 6) "jurisprudența comunitară în materie, obligă persoanele impozabile să prezinte la solicitarea autorităților fiscale abilitate, acele dovezi obiective, verosimile, pertinente și concludente, care să susțină intenția declarată (și subiectivă) a acestora de a utiliza achizițiile în scop economic, în vederea desfășurării de operațiuni taxabile".

Față de această susținere, apreciem că dacă întradevar legiuitorul dorea să legifereze această împrejurare, o reglementa în normele de aplicare a legii în materie fiscală, motiv pentru care orice susținere fără acoperire legală, ni se pare tendențioasă, care să creioneze acțiunea eronată a organului fiscal cu privire la reîncadrarea formei tranzacției. Este aberantă poziția organului fiscal, deoarece nimeni nu poate garanta atingerea scopului sau a destinației în condițiile unei piețe libere și fluctuante.

Dacă societatea nu realiza venituri cu mijloacele deținute (utilajele), în condițiile pieții existente în care societatea noastră a căutat oportunități timp de 2 ani, când valoarea utilajelor a scăzut și continua să scadă, societatea nu poate vinde sub prețul de achiziție? Nu se mai ține cont de principiul cerere și ofertă? Care este esența economiei de piață?

Argumentul organului fiscal este fundamental greșit pentru că nu ține cont de părțile raportului juridic fiscal, cum este definit de art. 17 din Codul de procedură fiscală.

Problema supusă dezbaterii în prezenta cauză o constituie lămurirea condițiilor care trebuie respectate de către contribuabil, pentru a putea beneficia de dreptul la deducerea TVA, iar situația de fapt supusă analizei nu s-a bazat pe probe concludente, precise, exacte ci doar pe interpretări eronate, nefondate.

Legea nr. 571/2003 a reglementat, cu caracter unitar, atât obligativitatea prezentării documentelor justificative, cât și mențiunile sau informațiile care să rezulte din acestea. Se poate conchide, așadar, că legiuitorul a stabilit că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, contribuabilul trebuie să respecte cumulativ cele două condiții

1. să dețină o factură care să cuprindă toate informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155, ind. 1, alin. (1);

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei.

Prin urmare, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să justifice exercitarea dreptului de deducere în baza exemplarului original al facturii, conform art. 155, al. 5 din codul Fiscal, care să conțină informațiile prevăzute de art. 155, al. 19 din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Așadar potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de tva, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de tva, cu exemplarul original al facturii care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege invocate.

Din întregul material probator pus la dispoziția organului fiscal, rezultă fără putință de tăgadă faptul că documentele ce au stat la baza tranzacției dintre noi părțile, conțin toate elementele prevăzute de lege (completate la rubrica care privesc datele de identificare ale vânzătorului, cumpărătorului, respectiv sediul societății cumpărătoare, codul fiscal, cuantumul T.V.A, cota aplicată, beneficiarul, denumirea și bunurile ce au făcut obiectul tranzacțiilor economice dintre persoanele juridice).

Se poate observa, cu ușurință, că documentele care au fost depuse de către societatea noastră justifică dreptul de deducere a TVA – ului, respectă prevederile art. 155 C. fiscal astfel că, în mod eronat organele fiscale au respins cererea privind exercitarea dreptului de deducere.

În opinia noastră, taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă în situația în care documentele justificative prezentate conțin și furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe. În consecință, întrucât societatea a respectat prevederile art. 146 - 155 C. fiscal, aceasta beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Invederez organului de soluționare faptul că societatea noastră este pe deplin prejudiciată de măsurile dispuse de către organele de control întrucât suntem contribuabili de bună-credință și având în vedere condițiile stipulate în Codul Fiscal în art. 146, astfel că noi avem dreptul de a beneficia de exercitarea dreptului de deducere al TVA.

Acordarea dreptului de deducere este un principiu fundamental al sistemului European de TVA, care nu poate fi limitat. Dreptul de deducere poate fi refuzat în situația excepțională în care se probează în mod cert, și nu pe împrejurări incerte, suspiciuni, prezumții, dincolo de orice dubiu rezonabil, că în mod obiectiv societatea noastră care a solicitat rambursarea TVA, fără niciun temei legal în baza unor documente ce nu reflectă realitatea tranzacției comerciale.

În opinia noastră, sarcina probei revine organului fiscal să demonstreze că societatea noastră nu a demonstrat, nu a probat, ca expresie a principiului bune - credințe care se prezumă până la dovedirea contrariului.

Societatea noastră a achiziționat utilajele cu respectarea strictă a prevederilor legale, a întocmit acte care dovedesc proveniența acestora, au fost înregistrate în contabilitate, au fost declarate organului fiscal, a fost plătit tva - ul aferent tranzacțiilor conform ordinului de plată nr. 26 din 25.04.2014 în sumă de X lei și cu ordinul de plată nr. 43 din 25.07.2014 suma de X lei, motiv pentru care este lipsit de substanță juridică refuzul dreptului de deducere a TVA pentru suma de X lei.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare / reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta."

Data fiind starea de fapt învederată și temeiul legal al deciziei de impunere, întemeiate pe dispozițiile art. 11 din Codul Fiscal, autoritatea fiscală a procedat la reîncadrarea tranzacțiilor în mod eronat fără să țină cont de fapt că această tranzacție efectuată a avut drept scop înregistrarea de către societate a unor venituri.

Rugăm ca la soluționarea prezentei contestații să aveți în vedere faptul că în cazul în care nu se efectua compensarea în valoare de X lei, prejudiciul societății noastre ar fi fost de X lei, (contravaloarea facturilor emise), astfel că prin această operațiune comercială a avut de câștigat atât societatea noastră care a înregistrat veniturile aferente, plătiind pentru acestea impozit pe profit, tva **aferentă** tranzacției cât și statul prin încasarea impozitelor și taxelor aferente tranzacției economice realizate.

Așadar, în condițiile în care societatea comercială a obținut profit din vânzări și a învederat o serie de motive rezonabile pentru care produsele au fost vândute la un preț mai redus, respectiv lipsa contractelor pentru demararea unor lucrări, deteriorarea în timp a bunurilor achiziționate, considerăm că nu se impunea reîncadrarea tranzacției.

Nu i se poate imputa unui agent economic vânzarea unui produs la un alt preț decât cel de achiziționare, în condițiile în care, potrivit art. 135 din Constituție, economia României, este o economie de piață, bazată pe libera inițiativă și concurență. Dacă există suspiciuni de evaziune fiscală se pot antama măsuri ce privesc sfera dreptului penal unde pe baza unui probatoriu mai elaborat și specific se poate stabili dacă s-au ascuns venituri, faptă ce a avut drept scop consecință, diminuarea taxelor și impozitelor. Însă în cazul de față, raportat la întregul material probator ce va fi administrat și de temeiul de drept indicat în decizia de impunere, nu se poate susține că tranzacțiile efectuate de societatea noastră nu au un scop sau caracter economic.

Societatea noastră beneficiază de prezumția de bună - credință, întrucât organul fiscal nu a demonstrat pe baza unor probatorii obiective că am participat cu intenție directă la un mecanism fraudulos.

În conformitate cu prevederile art. 12 din Codul de procedură fiscală, cu privire la buna - credință, "relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna credință, în scopul realizării cerințelor legii."

Practica organelor fiscale de a refuza dreptul de deducere a TVA pentru motive care practic nu poate fi ținută răspunzătoare societatea noastră, pentru reîncadrarea

tranzacției economice, ni se pare o practică abuzivă ce ne încalcă drepturile fundamentale, printre care se numără și dreptul de deducere a TVA.

Anterior aprovizionării am solicitat partenerului meu informații cu privire la calitatea sa de plătitor de tva, dacă este persoană impozabilă întrucât derulam între noi tranzacții de o perioadă îndelungată, iar în baza actelor puse la dispoziție organului fiscal ne-a fost acordat dreptul de deducere a TVA, însă nu înțelegem de ce ne-a fost refuzată la rambursare o parte din sumele solicitate.

Considerăm că noi contribuabilii nu trebuie să devenim investigatori anteriori derulării operațiunilor economice, această sarcină revine în tot organelor statului. Așadar dacă, un contribuabil se află în posesia unei facturi conforme cu cerințele impuse de către lege, dacă din verificările realizate în sistemul VIES rezultă că furnizorul său deține un cod valabil de tva, considerăm că am acționat cu suficientă diligență.

Rugăm ca la soluționarea prezentei contestații să aveți în vedere faptul că realitatea achizițiilor în cauză este documentată pentru fiecare fază economică, nefiind argumente legale pentru care organul fiscal să procedeze la reconsiderarea tranzacției.

Toate operațiunile societății noastre sunt fundamentate în baza documentelor justificative, situație de fapt reținută și de către organul fiscal teritorial, astfel că împrejurările reținute de organul fiscal pentru reconsiderarea tranzacțiilor nu fac parte din categoriile admise de lege ce pot sta la baza neacordării dreptului de deducere.

În conformitate cu prevederile legii contabilității, facturile fiscale în discuție reprezintă documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, și nu rămân la aprecierea subiectivă a organului fiscal dacă îndeplinesc sau nu calitatea de document justificativ, aceste situații fac obiectul reglementărilor actelor normative în materie și trebuie luate în calcul în mod expres.

Din conținutul actului administrativ contestat rezultă că societatea noastră a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale în discuție, astfel că, prin înregistrare au dobândit calitatea de document justificativ.

În mod eronat nu ne-a fost acordat dreptul de deducere a TVA pentru suma de X lei, întrucât bunurile achiziționate au fost folosite pentru operațiuni cu drept de deducere, le-am achiziționat pe bază de facturi fiscale care justifică TVA, astfel că, în conformitate cu aceste operațiuni am dedus în mod legal valoarea la care eram îndreptățiți, deoarece am avut la bază documente justificative.

Facturile fiscale folosite în relația comercială cu societatea furnizoare îndeplinesc condițiile de fond și formă prevăzute de art. 155, al. 5 din Codul Fiscal și reprezintă în accepțiunea legii contabilității documente justificative.

Chiar jurisprudența Curții Europene ține cont de normele stabilite și, în mod repetat decide că "dreptul de deducere prevăzut de art. 17 și următoarele din a șasea Directivă face parte integrantă din mecanismul TVA - ului și, în principiu, nu poate fi limitat (...).

Față de aceste motivații, vă solicităm să admiteți contestația astfel cum a fost formulată și pe cale de consecință să dispuneți anularea deciziei de impunere X din 07.09.2018 și a RIF X din 06.09.2018, pentru suma de X lei cu titlu de TVA respinsă la rambursare, acte administrative pe care le apreciem netemeinice și nelegale, fiind efectuate fără respectarea condițiilor și cerințelor impuse de legislația fiscală în materie."

II. În Raportul de inspecție fiscală nr. X/06.09.2018 care a constituit suportul informațional pentru emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane

juridice nr. X/07.09.2018, referitor la aspectele contestate cu privire la TVA, s-au consemnat următoarele:

“În timpul inspecției fiscale a fost verificată legalitatea și conformitatea deconturilor întocmite, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil și respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, fiind constatate următoarele deficiențe:

- în luna decembrie 2012, s-a constatat că societatea a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru suma de -X lei, față de -X lei, în baza facturii de stornare avans nr. X/17.12.2012 emisă de furnizorul de bunuri X SRL - CUI X din municipiul Ploiești, județul Prahova, majorând astfel TVA deductibilă în lună cu suma de X lei. Înregistrarea eronată a TVA deductibilă a fost consemnată în jurnalul de cumpărări al lunii decembrie 2012, poziția 6.

Fapta de mai sus a condus la majorarea nejustificată a TVA deductibilă în perioada verificată, respectiv la majorarea sumei negative a TVA solicitată la rambursare, cu suma totală de X lei.

- în luna martie 2015 societatea verificată a achiziționat de la firma X S.A. - CUI X cu sediul în municipiul Brașov un număr de două buldozere CAT D6N și un excavator CAT 318 C, în baza facturii nr. X/02.03.2015 în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei. În luna mai 2015 societatea a mai achiziționat de la aceeași firmă - X S.A. - CUI X cu sediul în municipiul Brașov, o cupă excavator CAT în baza facturii nr. X/18.05.2015, în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei. Potrivit declarațiilor reprezentantului societății verificate, precum și a altor documente puse la dispoziția organelor de control, respectiv sentințe civile pronunțate de instanțele de judecată, s-a constatat faptul că utilajele susmenționate au fost achiziționate în scopul stingerii creanțelor fiscale datorate de către X S.A., societății verificate. Potrivit art. 4.1 din contractul de vânzare cumpărare nr. X/09.03.2015 încheiat între părți, cumpărătorul declară că a verificat starea tehnică a utilajelor, este mulțumit de starea în care acestea se găsesc și nu are niciun fel de obiecție care să afecteze prețul contractului sau validitatea acestuia.

Așa cum rezultă din evidența contabilă, potrivit jurnalelor de cumpărări, balanțelor de verificare ale conturilor sintetice și deconturilor lunare de TVA - cod 300, întocmite și transmise organului fiscal teritorial, S.C. X S.R.L. a exercitat în lunile susmenționate dreptul de deducere a TVA în sumă totală de X lei, utilajele nefiind utilizate în scopul efectuării de operațiuni taxabile de către firmă, acestea fiind transportate de la Brașov numai în momentul găsirii unui potențial cumpărător.

În luna iunie 2017, S.C. X S.R.L. a procedat la vânzarea celor trei utilaje și a cupei de excavator, așa cum rezultă din factura nr. X/30.06.2017 emisă către S.C. X S.R.L. - CUI X din municipiul Buzău și a contractului de vânzare - cumpărare nr. X/27.10.2016, la o valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Potrivit jurnalelor de vânzări, balanțelor de verificare ale conturilor sintetice și deconturilor lunare de TVA - cod 300, întocmite și transmise organului fiscal teritorial, S.C. X S.R.L. a procedat în luna iunie 2017 la colectarea TVA rezultată din factura de revânzare a utilajelor în sumă totală de X lei.

La data controlului echipa de inspecție fiscală a constatat că în evidențele contabile societatea figurează cu TVA de rambursat în sumă de X lei în condițiile în care societatea nu prezintă stocuri de materii prime, mărfuri și nici nu are mijloace fixe înregistrate în contabilitate.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că S.C. X S.R.L. a achiziționat în scopul recuperării creanței utilaje și echipamente în baza facturilor emise de la furnizorul X S.A., bunuri care nu au fost utilizate în scopul desfășurării activității sale economice generatoare de venituri ci au fost revândute sub costul de achiziție și au procedat la reîncadrarea operațiunilor în conformitate cu art. 11 din Codul fiscal, prin admiterea la deducerea TVA a sumei TVA colectată.

Societatea verificată nu a prezentat nicio dovadă privind utilizarea utilajelor și a echipamentului achiziționate în folosul desfășurării activității persoanei juridice și nu prezintă documente justificative care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Fapta de mai sus a condus la majorarea nejustificată a TVA deductibilă în perioada verificată, respectiv la majorarea sumei negative a TVA solicitată la rambursare, cu suma totală de X lei.

Pentru suma de X lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată, s-a emis decizie de impunere.

În referatul nr. X/12.11.2018 cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organul emitent al actelor administrativ fiscale contestate, înaintat cu adresa nr. X/12.11.2018 și înregistrat la DGRFP Galați sub nr. X/14.11.2018 se propune **“respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. X/07.09.2018, care constau în taxa pe valoarea adaăugată în sumă de X lei.”**

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, actelor normative în vigoare în perioada verificată și având în vedere motivațiile emise de petentă precum și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

III.1. ASPECTE PROCEDURALE:

Referitor la aspectele procedurale cu privire la susținerea orală a contestației, susținere solicitată de petentă conform precizărilor acesteia din contestația depusă și înregistrată la DGRFP Galați sub nr. X/24.10.2018, se rețin următoarele aspecte:

Petenta a solicitat susținerea orală a contestației, în conformitate cu prevederile art. 276, alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală care precizează: “Contestatorul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației” **coroborat cu prevederile punctului 9.12 din OPANAF 3741/2015** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală în care se precizează că “solicitarea privind susținerea orală a contestației poate fi formulată în cuprinsul contestației sau prin cerere separată, o singură dată în cadrul procedurii de soluționare a contestației.”

Petenta a fost înștiințată de data și ora stabilită pentru susținerea contestației, conform adresei nr. X/X/11.01.2019, de care a luat la cunoștință în data de 14.01.2019, la dosarul cauzei aflându-se confirmarea de primire nr. X.

Prin adresa nr. X/17.01.2019, înregistrată la DGRFP Galați sub nr. X în data de 18.01.2019, petenta solicită reprogramarea susținerii orale a contestației din motive medicale intervenite în legătură cu reprezentantul legal. Urmare solicitării petentei, cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Galați nr. X/X/25.01.2019 s-a stabilit pentru susținerea orala a contestației data de 19.02.2019, adresa confirmată de primire de către petentă în data de 28.01.2019, la dosarul cauzei aflându-se confirmarea de primire nr. X.

Astfel, în data de 19.02.2019 s-a încheiat Minuta nr.X a susținerii orale a contestației formulată de către SC X SRL, fiind susținute de petentă unele aspecte din contestația depusă, totodată aceasta prezentând o serie de documente în susținerea contestației.

În concluzie, urmare a solicitării petentei de susținere orală a contestației s-a întocmit Minuta nr. X/19.02.2019, fiind respectate prevederile art. 276, alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu prevederile pct. 9.12 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

III.2. ASPECTE FISCALE

III.2.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, se rețin următoarele aspecte:

Cauza supusă soluționării este aceea dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați, prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere și nu depune nici un document în susținerea propriei cauze.

În fapt, în timpul inspecției fiscale a fost verificată legalitatea și conformitatea deconturilor întocmite, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil și respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, fiind constatate următoarele deficiențe:

- în luna decembrie 2012, s-a constatat că societatea a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru suma de -X lei, față de -X lei, în baza facturii de stornare avans nr. X/17.12.2012 emisă de furnizorul de bunuri X SRL - CUI X din municipiul Ploiești, județul Prahova, majorând astfel TVA deductibilă în lună cu suma de X lei. Înregistrarea eronată a TVA deductibilă a fost consemnată în jurnalul de cumpărări al lunii decembrie 2012, poziția 6.

Fapta de mai sus a condus la majorarea nejustificată a TVA deductibilă în perioada verificată, respectiv la majorarea sumei negative a TVA solicitată la rambursare, cu suma totală de X lei.

Prin contestația formulată, petenta, deși contestă în ansamblu constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. X/07.09.2018, nu aduce argumente și nu invocă temeieri de drept în ceea ce privește suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 269, alin. (1), lit. (c) și lit. (d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, referitoare la forma și conținutul contestației, în temeiul cărora:

Art. 269 “(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.1, lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.

207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică:

„11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

„2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*

Incidente speței sunt și prevederile art. 276, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, care stipulează:

„Art. 276 Soluționarea contestației

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia, cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de prevederile art. 249 și art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249 Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”,

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

„Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. 3250/18.06.2010, se reține că “motivarea contestației în procedura administrativă se

poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Se reține că deși decizia de impunere nr. X/07.09.2018 întocmită ca urmare a inspecției fiscale efectuate se referă la suma totală suplimentară stabilită în sarcina societății verificate reprezentând TVA în sumă de X lei, **în conținutul contestației reprezentantul societății face referire la contestarea întregii sume din decizia de impunere, dar nu specifică aspecte decât asupra tranzacției cu utilaje și echipamente neutilizate în scopul operațiunilor taxabile, corespunzător căreia a fost stabilită suplimentar obligația de plată reprezentând TVA în sumă de X lei**, prin urmare **petenta nu aduce argumente și nu invocă temeiuri de drept în ceea ce privește capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentand taxă pe valoarea adăugată.**

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, în baza prevederilor art. 279, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1, lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. X/07.09.2018, ca fiind nemotivată.**

III.2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, se rețin următoarele aspecte:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă SC X SRL, CUI RO X, datorează suma contestată de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018 emisă de către A.J.F.P. Buzău - Activitatea de Inspecție Fiscală.

În fapt, organul fiscal prin structura de inspecție fiscală a stabilit în sarcina SC X SRL, CUI RO X, obligații fiscale în sumă totală de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X din 07.09.2018 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.09.2018, potrivit motivelor de fapt și de drept reținute mai sus.

Petenta contestă decizia de impunere nr. X din 07.09.2018, respectiv **suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**, potrivit motivației din precedent.

În drept, în vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Galați a avut în vedere următoarele prevederi legislative:

⇒ **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (act normativ existent în vigoare la data efectuării operațiunilor contabile):

"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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;"

"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. 156 (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile: (...)

c) să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiunilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități (...)."

În speță, luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările echipei de inspecție fiscală, precum și motivele invocate de petentă, se rețin următoarele:

Cu ocazia inspecției fiscale efectuate s-a constatat că societatea a exercitat eronat dreptul de deducere a TVA pe baza unei facturi de stornare a avansului facturat inițial în sumă de X lei **și pentru utilaje și echipamente neutilizate în scopul operațiunilor taxabile, în sumă de X lei**, aspecte ce au condus la majorarea nejustificată a TVA sumă negativă solicitată la rambursare cu suma totală de X lei, astfel:

În luna martie 2015 societatea verificată a achiziționat de la firma X S.A. - CUI X cu sediul în municipiul Brașov un număr de două buldozere CAT D6N și un excavator CAT 318 C, în baza facturii nr. X/02.03.2015 în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei. În luna mai 2015 societatea a mai achiziționat de la aceeași firmă - X S.A. - CUI X cu sediul în municipiul Brașov, o cupă excavator CAT în baza facturii nr. X/18.05.2015, în valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Potrivit declarațiilor reprezentantului societății verificate, precum și a documentelor puse la dispoziția organelor de control, respectiv sentințe civile pronunțate de instanțele de judecată, s-a constatat faptul că utilajele susmenționate au fost achiziționate în scopul stingerii creanțelor fiscale datorate de către X S.A., societății verificate. Acest aspect a fost subliniat de administratorul societății și în punctul de vedere prezentat în scris cu privire la constatările inspecției fiscale, potrivit prevederilor art. 130 (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.4.1 din contractul de vânzare - cumpărare nr. X/09.03.2015 încheiat între părți, cumpărătorul a declarat că a verificat starea tehnică a utilajelor, a fost mulțumit de starea în care acestea se găsesc și nu are niciun fel de obiecție care să afecteze prețul contractului sau validitatea acestuia.

Potrivit jurnalelor de cumpărări, bilanțelor de verificare ale conturilor sintetice și deconturilor lunare de TVA - cod 300, întocmite și transmise organului fiscal teritorial, S.C. X SRL a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de X lei, utilajele nefiind utilizate în scopul efectuării de operațiuni taxabile de către societate, acestea fiind transportate din zona în care au fost achiziționate, numai în momentul găsirii unui cumpărător.

În luna iunie 2017, S.C. X SRL a procedat la vânzarea celor trei utilaje și a cupei de excavator, așa cum rezultă din factura nr. X/30.06.2017 emisă către S.C. X SRL - CUI X din municipiul Buzău și a contractului de vânzare - cumpărare nr. X/27.10.2016, la o valoare totală de X lei, din care TVA în sumă de X lei.

Potrivit jurnalelor de vânzări, bilanțelor de verificare ale conturilor sintetice și deconturilor lunare de TVA - cod 300, întocmite și transmise organului fiscal teritorial, S.C. X SRL a procedat în luna iunie 2017 la colectarea TVA rezultată din factura de revânzare a utilajelor în sumă totală de X lei.

La data controlului, echipa de inspecție fiscală a constatat că în evidențele contabile societatea figura cu TVA de rambursat în sumă de X lei în condițiile în care societatea nu prezintă stocuri de materii prime, mărfuri și nici nu are mijloace fixe înregistrate în contabilitate.

Potrivit art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției"*.

Astfel, art. 11, alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. **Prin urmare, se rețin aspectele prezentate de organele de inspecție fiscală, contrar susținerilor contestatarei, și anume că simpla achiziție de către persoana impozabilă a unor bunuri, nu constituie și o prezumție a utilizării acestora în scop economic.**

Astfel, echipa de inspecție fiscală a constatat că S.C. X S.R.L. a achiziționat în scopul recuperării creanței utilaje și echipamente în baza facturilor emise de la furnizorul X S.A., **bunuri care nu au fost utilizate în scopul desfășurării activității sale economice generatoare de venituri**, ci au fost revândute sub costul de achiziție și a procedat în mod corect la reîncadrarea operațiunilor în conformitate cu prevederile art. 11 din Codul fiscal, prin admiterea la deducerea TVA a sumei TVA colectate.

Totodată, se mai reține în soluționarea cauzei că societatea nu a probat cu documente efectuarea de operațiuni taxabile, nefiind respectate prevederile art.145, alin. (1) și alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: "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**",

prevederi în vigoare până la data de 31.12.2015, respectiv art. 297, alin. (1) și alin. (4), lit. a) din Legea 227/2015, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la data de 01.01.2016 și în consecință a acordat drept de deducere numai în limita TVA colectată în sumă de X lei, diferența de X lei fiind considerată TVA nedeductibilă și respinsă la rambursare.

Afirmațiile petentei că utilajele au fost achiziționate de societate în vederea efectuării de activități taxabile, conform obiectului de activitate, intenționând efectuarea unor lucrări în zona montană, petenta anexând în acest sens contractul de inchiriere nr. X/01.04.2015 (documente transmise cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. X din data de 22.02.2019), recunoscând totodată ca nu s-a finalizat obținerea vreunui contract în scopul utilizării activelor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile, **nu pot fi reținute ca favorabile în soluționarea speței**, deoarece simpla achiziție a unor bunuri de către o persoană juridică și implicarea în realizarea unor proiecte nu este suficientă pentru a demonstra "intenția de a realiza operațiuni taxabile", așa cum susține în esență societatea verificată, întrucât, într-o atare ipoteză, ar fi suficientă doar îndeplinirea condiției prevăzută de art. 146 din Codul fiscal (deținerea documentului justificativ) pentru ca o persoană impozabilă să-și poată deduce imediat, integral și nelimitat taxa aferentă achizițiilor, de vreme ce are prevăzut în obiectul de activitate desfășurarea de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteză ar lipsi de orice efecte juridice dispozițiile art.145, alin. (2) teza întâi din Codul fiscal, care condiționează în mod evident deductibilitatea taxei aferentă achizițiilor de alocarea lor unor destinații precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni (...)". Prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit să întărească legătura directă și imediată care trebuie să existe între achiziții și utilizarea lor propriu-zisă, respectiv ca scopul acestor achiziții să fie subordonat utilizării în folosul operațiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere.

Prin urmare, societatea verificată nu a prezentat nicio dovadă din care să rezulte folosirea utilajelor și echipamentului achiziționat în folosul desfășurării activității persoanei juridice și nu a prezentat documente justificative care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, inclusiv în cadrul susținerii orale a contestației. Așa cum s-a arătat anterior, jurisprudența comunitară în materie, obligă persoanele impozabile să prezinte, la solicitarea autorităților fiscale abilitate, acele dovezi obiective, verosimile, pertinente și concludente, care să susțină intenția declarată (și subiectivă) a acestora de a utiliza achizițiile în scop economic, în vederea desfășurării de operațiuni taxabile.

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

"Art. 156 (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile: (...) c) să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiunilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități (...)."

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art. 56 și art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 56 (1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri."

"Art. 65 (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal".

Totodată, potrivit art. 105, alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicată "inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere", iar potrivit Normei metodologice pentru aplicarea Codului de procedură fiscală, republicată, aprobată prin HG nr. 1050/2004;

"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar - contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției(...)."

Prin urmare, inspecția fiscală are obligația de a examina stările de fapt și raporturile juridice relevante pentru impunere și de a analiza documentele justificative din perioada supusă inspecției fiscale prezentate de societate. Astfel, referitor la deducerea TVA se reține faptul că, chiar și în situația în care s-a procedat la deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizori, inspecția fiscală este îndreptățită să procedeze la verificarea legalității deducerii TVA pentru sumele respective, în situația în care, urmare verificărilor efectuate a constatat că bunurile nu au fost achiziționate în vederea realizării obiectului de activitate pentru care a fost înființată persoana juridică și în scopul desfășurării activității economice generatoare de venituri.

Fapta de mai sus a condus la majorarea nejustificată a TVA deductibilă în perioada verificată, respectiv la majorarea sumei negative TVA solicitată la rambursare, cu suma totală de X lei.

În ceea ce privește afirmațiile reprezentantului societății din susținerea contestației, precum și din adresa înregistrată la DGRFP Galați sub nr. X/22.02.2019, din care rezultă **că organele de inspecție în mod eronat au reținut aspectul că utilajele susmenționate au fost achiziționate în scopul stingerii creanțelor fiscale datorate de către X S.A. societății verificate, acestea sunt nefondate**, întrucât acest aspect a fost subliniat chiar de administratorul societății în punctul de vedere prezentat în scris și înregistrat la DGRFP Galați sub nr. X/30.08.2018 cu privire la constatările inspecției fiscale, înaintat potrivit prevederilor art. 130 (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde a precizat că **"achiziția de utilaje din martie 2015 a fost făcută în scopul stingerii creanțelor fiscale pe care SC X SRL le avea la SC X SA, achiziție ce a fost făcută în baza contractului legal nr. X din 09.03.2015 (...)"**.

În concluzie, având în vedere aspectele reținute în prezenta decizie, organul de soluționare competent urmează a proceda la **respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată împotriva deciziei de impunere nr. X/07.09.2018 **pentru suma de X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 11.1, lit. a) din Ordinul PANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală unde se 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;"*

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu prevederile art. 273 și art. 279, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare **se**

DECIDE:

1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC X SRL, CUI X, cu sediul în municipiul X jud. Buzău, cu **privire la obligația fiscală în sumă de X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, emisă de către A.J.F.P. Buzău - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.09.2018.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SRL, CUI X, cu sediul în municipiul X jud. Buzău, cu **privire la obligația fiscală în sumă de X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. X/07.09.2018, emisă de către A.J.F.P. Buzău - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.09.2018.

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate 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,