

DECIZIA NR.5227

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, societatea contestand partial actul administrativ fiscal si anume obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

SCX formuleaza cerere de chemare in garantie a prestatorului , pentru suma reprezentand TVA nedeductibila precum si accesorii aferente , stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal contestat.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura conform adresei existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P.-Inspectie Fiscala, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X .

I.SCX, prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara partiala a actelor contestate cu privire la TVA stabilita suplimentar precum si accesorii aferente.

SC X formuleaza cerere de chemare in garantie a prestatorului , pentru suma reprezentand TVA nedeductibila precum si a accesoriiilor aferente, stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal contestat.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare invoca urmatoarele argumente:

1) Cu privire la TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de S , societatea contestatoare sustine ca potrivit prevederilor art.134¹ alin.(7) din Codul fiscal, serviciile se considera efectuate la data la care sunt emise documente justificative pe baza carora se pot stabili serviciile efectuate; anexeaza in sustinerea contestatiei documente respectiv o copie a proiectului.

Astfel, societatea contestatoare sustine ca exista suficiente documente care sa justifice prestarea serviciilor si dovezi care demonstreaza respectarea normelor in vigoare.

Pe de alta parte, societatea contestatoare arata ca facturile au fost emise in luna noiembrie si decembrie 2014 iar achitarea acestora a avut loc incepand cu luna noiembrie 2014, urmand mai multe plati succesive prin cont.

Invoca Decizia CJUE C111/75 Mazzalai impotriva Ferrovie del Renon si sustine ca in cauza in speta fiind vorba de mai multe plati succesive , conform interpretarii comunitare, faptul generator a avut loc la momentul emiterii facturii.

2.Cu privire la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi emise de R societatea contestatoare arata ca in speta sunt incidente interpretarile comunitare mai sus amintite, respectiv Decizia CJUE C111/75 Mazzalai impotriva Ferrovie del Renon, fiind vorba de raporturi derulate pe o perioada de timp mai indelungata si de plati succesive , se considera ca serviciile erau deja prestate la momentul emiterii facturii.

Societatea contestatoare sustine de pe factura in cauza sunt detaliate serviciile prestate , evidentiind astfel serviciile prestate efectiv si pentru care a fost emisa factura.

3.Referitor la TVA aferenta achizitiilor de bunuri respectiv camera video, televizor, combina frigorifica, societatea contestatoare sustine ca aceste bunuri au fost achizitionate in folosul operatiunilor societatii respectiv: televizorul a fost achizitionat in scopul derularii unor clipuri, spoturi publicitate, reclame, rulare poze stadii lucrari existente,; camera video si foto pentru a urmarii indeaproape stadiile lucrarilor, pentru a verifica atent lucrarile ascunse; combina frigorifica a fost achizitionata in scopul depozitarii de catre angajati a unor pachete alimentare.

Faptul ca aceste bunuri au fost achizitionate in anul 2011, nu prezinta nicio relevanta intrucat societatea desfasura activitati de constructii inca de atunci, fiindu-i necesare , pe de o parte pentru lucrarile efectuate la acel moment iar pe de alta parte pentru lucrarile care urmau a fi realizate respectiv lucrarile care se desfasoara in prezent.

Societatea contestatoare arata ca, practica Curtii Europene pentru Drepturile Omului este in sensul ca 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 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.

In cauza in speta societatea contestatoare sustine ca bunurile au fost achizitionate in timpul desfasurarii activitatii societatii in scopul si in sustinerea acesteia.

In contestatia formulata societatea contestatoare face referire la cazul CEJ C-110/94(INZO) si sustine ca organul de inspectie fiscala a interpretat gresit textul de lege si a respins la deducere TVA aferenta achizitiei de bunuri in cauza, in conditiile in care legea fiscala nu conditioneaza exercitarea dreptului de deducere a TVA de realizarea in aceeasi perioada fiscala a operatiunilor taxabile.

4.Referitor la neindeplinirea conditiilor pentru aplicarea cotei de TVA de 5%, societatea contestatoare sustine ca declaratia privind starea civila a PF , cu care a incheiat un antecontract de vanzare-cumparare avand ca obiect un apartament, exista si o anexeaza la dosarul contestatiei, aceasta fiind autentificata de notar public; din declaratie rezulta ca PF este necasatorita si nu a mai beneficiat de un bun imobil achizitionat cu cota redusa de TVA de 5%.

Astfel, societatea contestatoare sustine ca se impune anularea masurii prin care s-a dispus recalcularea TVA cu cota de 24% in loc de 5% stabilind TVA colectata suplimentar.

5. In ceea ce priveste TVA aferenta operatiunii de inchiriere a unui imobil, societatea contestatoare sustine ca A a optat ca operatiunea de inchiriere sa fie impozabila din punct de vedere al TVA si anexeaza la dosarul contestatiei Notificarea depusa de aceasta societate la organul fiscal teritorial.

6. Referitor la deficienta privind realitatea prestarii de servicii cu utilaje facturate de catre T;

Societatea contestatoare, in temeiul prevederilor art.212 din Codul de procedura fiscala formuleaza cerere de chemare in garantie a T pentru suma reprezentand TVA nedeductibila si a accesoriilor aferente , asa cum au fost stabilite prin actul administrativ fiscal contestat.

Arata ca, organul de inspectie fiscala a respins la deductibilitate TVA pe motiv ca societatea prestatoare nu a justificat la un control incrucisat toate inchirierile de utilaje aferente orelor facturate, neavand in proprietate utilaje.

Societatea contestatoare sustine ca si-a indeplinit obligatiile contractuale, emitand comanda ferma care a stat la baza emiterii facturilor, inasa T a inteles sa suplimenteze situatiile de lucrari, marind artificial factura ; in aceste conditii culpa pentru imposibilitatea justificarii lucrarilor executate nu este a X si apartine T, care se afla in imposibilitatea justificarii prestarii acestor servicii.

Societatea considera ca pentru serviciilor neprestate nu datoreaza o plata catre T si astfel nici TVA nu este datorata X. Obligatia de restituire/plata a sumelor si accesoriilor incumba chematei in garantie, atata vreme cat aceasta a incasat sau trebuia sa incaseze in mod direct contravaloarea TVA, chemata in garantie fiind beneficiara incasarii pretului lucrarilor, inclusiv TVA aferenta pe de-o parte iar pe de alta parte imposibilitatea justificarii serviciilor prestate reprezinta o fapta culpabila a chematei in garantie si solicita ca organul fiscal sa se indrepte si impotriva chematei in garantie.

Societatea contestatoare solicita admiterea cererii de chemare in garantie a T, care pe de o parte este obligata sa restituie sumele necuvenite iar pe de alta parte este obligata sa suporte dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA nedeductibila.

Avand in vedere cele prezentate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala pentru aspectele prezentate mai sus si pe cale de consecinta aprobarea la rambursare a sumelor mentionate cu titlu de TVA si exonerarea de la plata a accesoriilor aferente.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X , obligatii fiscale suplimentare , care se compun din:

- TVA
 - dobanzi aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
 - penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
- SC X contesta partial actul administrativ fiscal.

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA si accesorii aferente , contestate de societate, rezulta urmatoarele:

1. Referitor la TVA , contestata de societate , din raportul de inspectie fiscala rezulta:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus TVA in baza facturilor emise de SC S , prin care s-au achizitionat servicii de proiectare,

justificand dreptul de deducere a TVA printr-o copie a proiectului depus pe suport CD.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale cu privire la operatiunea in cauza, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii informatii suplimentare prin Nota explicativa.

Din raspunsul dat de administratorul societatii la Nota explicativa, rezulta ca serviciile de proiectare au fost refacturate catre Primarie , prin factura, fara a se face in vreun fel documentar legatura dintre serviciile prestate catre client si cele achizitionate de la furnizor, intrucat nici serviciile achizitionate si nici cele facturate nu sunt insotite de rapoarte de lucru/situatii de lucrari sau alte documente justificative.

In temeiul prevederilor art.134¹ alin.(7) coroborat cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor mai sus enumerate si pentru care societatea nu justifica prestarea de servicii.

2.Referitor la TVA contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

In trimestrul II 2011, contribuabilul a evidenciat si dedus TVA in baza a 4 facturi emise de R, prin care s-au achizitionat lucrari de constructii ; in trimestrul III 2011 societatea a dedus TVA in baza a doua facturi emise de furnizorul R prin care s-au achizitionat servicii.

In timpul controlului societatea contestatoare nu a prezentat documente cu care sa justifice serviciile facturate de R si in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, motiv pentru care organele de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

3.Referitor la TVA aferenta achizitiilor reprezentand camera video, camera foto, televizor, combina frigorifica, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat , de la furnizorul A, produse, respectiv camera video, camera foto, card memorie, geanta camera video , in baza facturii pentru care societatea a dedus TVA.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna iulie 2011, conform facturii, societatea a achizitionat de la furnizorul A un televizor.

In luna august 2011, conform facturii, societatea a achizitionat de la furnizorul un produs , care in fapt reprezinta o combina frigorifica.

In raspunsul dat la nota explicativa, reprezentantul legal al societatii a precizat ca "camera video este necesara filmarii evolutiei constructiei pe perioada de desfasurare "cu privire la televizorul achizitionat contribuabilul nu a dat un raspuns iar cu privire la produsul, acesta mentioneaza ca acesta reprezinta un televizor utilizat in scop de reclama si publicitate.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea contestatoare nu justifica achizitia de bunuri in scopul obtinerii de operatiuni taxabile astfel ca in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deducere TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii de bunuri, mai sus enumerati.

4.Referitor la TVA colectata suplimentar, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X, conform facturii a facturat catre PF avans pentru care a colectat TVA aplicand cota de 5%.

In timpul inspectiei fiscale, societatea contestatoare nu a prezentat declaratia din care sa rezulte starea civila a clientei si a declaratiei data de catre sotul acesteia conform

Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.140 alin.(2¹) lit.c) , astfel ca organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra avansului incasat, aplicand cota de 24% fata de cota de 5% aplicata de societate.

5.Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, societatea a inregistrat in evidentele contabile, in trimestrul IV 2014, TVA deductibila aferenta unui numar de patru facturi emise de furnizorul A reprezentand servicii de inchiriere teren conform contractului incheiat intre X in calitate de locatar si A in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea unui imobil.

In timpul controlului societatea nu a prezentat Notificarea depusa la organul fiscal teritorial prin care locatorul a optat ca operatiunea de inchiriere sa fie impozabila din punct de vedere al TVA, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat operatiunea ca scutita din punct de vedere al TVA in conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au respins la deductibilitate TVA inregistrat in evidentele contabile ale societatii in baza facturilor emise de A.

6.Referitor la TVA, contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

In trimestrele III si IV 2014, X a dedus TVA aferenta a 5 facturi emise de T reprezentand prestari de servicii in baza contractului de prestari servicii.

Facturile mai sus enumerate sunt insotite de situatii de lucrari din care rezulta prestarea de servicii cu diverse utilaje respectiv:buldozer, cilindru compactor, excavator, buldoexcavator, foreza, excavator picon mic, camioane.

Conform Contractului, SC T, in calitate de prestator efectueaza in favoarea beneficiarului X urmatoarele servicii:[...]Transport cu autospeciale cap-tractor si subansamble semiremorca basculanta si autospeciale 8*4 basculante, cu personalul de deservire aferent al prestatorului[...]activitati de excavare si decapare a suprafetei de teren, in vederea construirii unor blocuri de locuinte.Autospecialele vor fi utilizate in realizarea de lucrari precum:incarcare si transportat pamant, argila, balastetc., rezultat din locatia beneficiarului de la santier pana la punctul de destinatie stabilit de prestator[...].

In urma controlului incrucisat efectuat la T a rezultat faptul ca aceasta societate nu detine in patrimoniu utilajele necesare prestarii serviciilor catre X , acestea facand obiectul inchirierii de la alte persoane fizice si juridice.

X a prezentat in timpul controlului urmatoarele documente referitoare la prestarea de servicii efectuate de T respectiv Registru evidenta acces autovehicule, Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi.

Analizand documentele prezentate in corespondenta cu Situatiile de lucrari emise de T , organele de inspectie fiscala au intocmit "Situatia comparativa a prestarilor de servicii cu utilaje facturate de T , din care rezulta urmatoarele:

-Din situatia de lucrari anexata facturii de catre prestator, rezulta ca s-au efectuat prestari de servicii cu utilajele:buldozer, buldoexcavator ;cilindru compactor; excavator; camioane; camioane;

Din analiza documentului "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" prezentat de societatea contestatoare, a rezultat ca utilajele mai sus enumerate au fost utilizate mai putine ore decat orele inscrise in situatia de lucrari.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura

fiscala , organele de inspectie fiscala au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA, care are urmatoarea componenta:

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu buldozerul;

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu buldoexcavatorul;

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu excavatorul.

-In situatia de lucrari anexata facturii emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 11.09.2014-27.09.2014 cu utilaje: excavator, camioane, buldozer si buldoexcavator; din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse pentru camioane, neefectuate.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

-In situatia de lucrari anexata facturii emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 29.09.2014-29.11.2014 cu utilaje: buldoexcavator, buldozer, camioane, excavatoare si foreza; din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse pentru camioane, neefectuate.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

-In situatia de lucrari anexata facturii nr.49/04.12.2014 emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 02.12.2014-04.12.2014, cu urmatoarele utilaje:excavator si camioane; din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse, neefectuate.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

Aferent TVA stabilita suplimentar, pe perioada 01.04.2011-25.03.2015, organele de inspectie fiscala au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in

perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-31.12.2014

In ceea ce priveste TVA contestata de societate, mentionam:

1)Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate,**D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferente achizitiilor de servicii de proiectare in conditiile in care societatea nu justifica necesitatea serviciilor prestate.**

In fapt, X a inregistrat in evidentele contabile facturile emise de S , prin care a achizitionat servicii de proiectare. In baza acestor facturi societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

In timpul controlului , in vederea justificarii dreptului de deducere societatea a prezentat copia unui proiect depus pe suport CD iar din raspunsul dat la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala , rezulta ca serviciile de proiectare au fost refacturate catre Primaria , prin factura fara a prezenta documente in acest sens.

In temeiul prevederilor art.134¹ alin.(7) coroborat cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor mai sus enumerate si pentru care societatea nu justifica prestarea de servicii.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere , societatea contestatoare sustine ca potrivit prevederilor art.134¹ alin.(7) din Codul fiscal, serviciile se considera efectuate la data la care sunt emise documente justificative pe baza carora se pot stabili serviciile efectuate; anexeaza in sustinerea contestatiei documente pentru a dovedi realizarea serviciilor respectiv prezinta o copie a proiectului "Reabilitare Drum Comunal" unde X are calitate de proiectant si sustine ca exista suficiente documente care sa justifice prestarea serviciilor prestate de catre S.

Pe de alta parte, societatea contestatoare arata ca facturile au fost emise in luna noiembrie si decembrie 2014 iar achitarea acestora a avut loc incepand cu luna noiembrie 2014, urmand mai multe plati succesive prin cont.

Invoca Decizia CJUE C111/75 Mazzalai impotriva Ferrovie del Renon si sustine ca in cauza in speta fiind vorba de mai multe plati succesive , conform interpretarii comunitare, faptul generator a avut loc la momentul emiterii facturii.

In cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.134, art.134¹ , art.134² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

-art.134

"(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei."

-art.134¹

"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]"

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile

efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

-art.134²

“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA sunt cele prevăzute la art.145-147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare și anume:

-art.145

“(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;”

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

-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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

-art.147¹

“(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.”

La pct.45 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, dat în aplicarea art.145 din Cod , se prevede:

“(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal.”

Din prevederile legale invocate se rețin următoarele:

Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei. Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator; faptul generator pentru livrările de bunuri și prestarile de servicii intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Prin excepție legiuitorul a prevăzut ca prestarile de servicii , cum sunt serviciile de construcții montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări , rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau după caz în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.

Totodată, persoanele impozabile au dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri sau servicii dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la baza facturi care contin

obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

În temeiul prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este necesar ca persoana impozabila sa justifice ca serviciile au fost prestate in beneficiul sau si ca acestea sunt utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

La pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , se precizeaza:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din prevederile legale mai sus citate se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile se justifica printr-un contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si tarifele percepute , respectiv valoarea totala a contractului iar prestarea efectiva a serviciilor efectuate sa fie justificata prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

X si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de S reprezentand contravaloare servicii de proiectare.

În vederea justificării dreptului de deducere a TVA aferente serviciilor facturate de S, societatea contestatoare nu a prezentat documente respectiv contractul de prestari servicii incheiat cu prestatorul S, situatii de lucrari , rapoarte de lucru din care sa rezulte ca serviciile au fost prestate efectiv, ce reprezinta in fapt serviciile facturate si daca acestea au fost utilizate de X in vederea realizarii de operatiuni taxabile.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia serviciile in cauza au fost refacturate catre Primarie cu factura, justificat printr-o copie a proiectului "Reabilitare Drum Comunal" nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Analizand proiectul prezentat de societate la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Pe documentul numit "Documentatie tehnica" (pag.12 din Anexele la contestatie) figureaza la "intocmit" persoana fizica.

Pe documentul numit "Expertiza tehnica" (pag.40 din Anexele la contestatie) este inscris numele unei persoane fizice. Pe documentele numite "Foaie de capat" (PAG.52 din Anexele la contestatie) si "Memoriu geotehnic" apare inscrisa SC G prin inginer geolog.

Pe devizul general este stampila SC X iar pe documentul numit "Lista de semnături"(pag.96 din Anexele la contestatie) figureaza ca proiectant SC X iar in colectivul de elaborare sunt inscrise persoane fizice;

Din proiectul prezentat in sustinerea contestatiei nu rezulta ca SC S ar fi

contribuit la realizarea acestuia.

Totodata, potrivit listarii REVISAL din INFOPC pentru SC S, niciuna din persoanele fizice mai sus enumerate, inscrise in proiect, nu figureaza ca fiind salariate ale acestei societati.

Cu documentele depuse la dosarul contestatiei societatea contestatoare nu demonstreaza ca SC S ar fi prestat servicii de proiectare catre SC X care ulterior ar fi fost refacturate Primariei .

Faptul ca societatea detine facturile emise de SC S reprezentand contravaloare servicii de proiectare nu este suficient pentru a demonstra ca serviciile de proiectare au fost prestate efectiv.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

De asemenea, 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(par.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(par.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(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, cauze invocate in sustinere si de contestatoare, 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.**

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 aferenta 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 esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar in cauza in speta nu s-a demonstrat acest lucru.

Dupa cum am aratat si mai sus SC X, in cauza in speta nu a demonstrat ca serviciile au fost prestate efectiv si ce reprezinta in fapt serviciile de proiectare facturate in conditiile in care societatea nu a prezentat un proiect , un raport de lucru intocmit de

societatea prestatoare si care sa fie acceptat de catre beneficiarul SC X.

De asemenea, societatea contestatoare nu a prezentat contractul de prestari servicii incheiat cu SC S din care sa rezulte natura serviciilor prestate, pretul , termenul de executare.

Astfel, se retine ca societatea contestatoare nu a facut dovada ca serviciile de proiectare facturate de SC S, inregistrate in evidentele contabile ale SC X au fost prestate efectiv si ca sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia, facturile in cauza au fost emise in luna noiembrie si decembrie 2014 iar achitarea acestora a avut loc incepand cu luna noiembrie 2014, urmand mai multe plati succesive prin cont in cauza in speta faptul generator a intervenit la data emiterii facturii dupa cum rezulta si din Decizia CJUE C111/75 Mazzalai impotriva Ferrovie del Renon, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care societatea nu a facut dovada ca serviciile au fost prestate in fapt si ca au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In consecinta, avand in vedere ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal contestat, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“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;”,

urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA si mentinerea ca legale a constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la nedeductibilitatea TVA.

2. In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este de a stabili daca SC X beneficiaza de dreptul de deducere a TVA exercitat in baza facturilor emise de SC R, in conditiile in care societatea nu a prezentat documentele justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor si ca acestea au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, in trimestrul II 2011, societatea contestatoare a evidentiat si dedus TVA in baza a 4 facturi emise de SC R prin care s-au achizitionat lucrari de constructii exclusiv TVA; in trimestrul III 2011 societatea a dedus TVA in baza a doua facturi emise de furnizorul SC R prin care s-au achizitionat servicii.

In timpul controlului societatea contestatoare nu a prezentat documente prin care sa justifice serviciile facturate de SC R si in baza carora si-a exercitat dreptul de deducere

a TVA, astfel ca organele de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA .

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare arata ca in speta sunt incidente interpretarile comunitare mai sus amintite, respectiv Decizia CJUE C111/75 Mazzalai impotriva Ferrovie del Renon, fiind vorba de raporturi derulate pe o perioada de timp mai indelungata si de plati succesive , se considera ca serviciile erau deja prestate la momentul emiterii facturii; sustine ca pe facturile in cauza sunt detaliate serviciile prestate.

In cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.134, art.134 ^1 , art.134^2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

-art.134

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.”

-art.134^1

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

-art.134^2

“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA sunt cele prevazute la art.145-147^1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare si anume:

-art.145

“(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;”

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144^1;

-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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

-art.147^1

“(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.”

La pct.45 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, dat in aplicarea art.145 din Cod , se prevede:

“(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal.”

Din interpretarea textelor de lege, se retine ca legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a cerintelor de fond cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

De asemenea, persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilitatii taxei, faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu exceptiile prevazute in mod expres de legea fiscala iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Prin exceptie legiuitorul a prevazut ca prestarile de servicii , cum sunt **serviciile de constructii montaj**, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare **sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari , rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate sau dupa caz in functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari.**

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC R reprezentand contravaloare lucrari de constructii , fara ca SC X sa prezinte contractul incheiat cu prestatorul sau alte documente justificative privind efectuarea serviciilor respectiv situatii de lucrari, devize acceptate de catre beneficiar care au stat la baza intocmirii facturilor in cauza.

La dosarul contestatiei se afla facturile emise de SC R in care sunt inscrise lucrari de constructii precum:zidarie,montat fier stalpi, montat fier centuri, montat stalpi, montat placa.

In contestatia formulata societatea sustine ca, pe facturile prezentate si in baza carora a dedus TVA, sunt specificate lucrarile efectuate de catre prestatorul SC R.

Se retine astfel ca facturile emise de SC R in baza carora societatea contestatoare a dedus TVA nu sunt insotite de situatii de lucrari, rapoarte de lucru acceptate de beneficiar, asa cum prevede legea.

In concluzie, societatea contestatoare nu poate face dovada ca serviciile facturate de SC R, inregistrate in evidentele contabile au fost efectiv prestate si ca au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Avand in vedere ca in conformitate cu prevederile art.64 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , *“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”*

Iar la art.65 din același act normativ, mai sus enunțat, se prevede că, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au respins la deductibilitate TVA în baza unor facturi emise de prestatorul SC R care nu au la baza un contract de prestări servicii, situații de lucrări, devize acceptate de către beneficiar.

După cum am arătat și la pct.III.1 din prezenta decizie, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotărâre) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (par.26 din hotărâre). În acest sens, **legislația comunitară da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (par.29 din hotărâre).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 și 24 din cazul C-110/94 (INZO) și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, cauze invocate în susținere și de contestatoare, unde Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a VI -a (în prezent Directiva 112/2006/CE) nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauza de a desfășura activitate economică, dând naștere la operațiuni taxabile.**

Principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.

Din acest motiv legislația fiscală conditionează deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege) a condiției de fond esențială, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea **sa fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar în cauza în speta nu s-a demonstrat acest lucru.**

În cauza în speta, SC X a prezentat facturile în original, emise de SC R însă nu a demonstrat că lucrările de construcție enumerate în aceste facturi au fost prestate efectiv și că au fost destinate realizării de operațiuni taxabile; din facturile prezentate în susținerea cauzei nu se poate stabili realitatea ori utilitatea serviciilor achiziționate în condițiile în care societatea nu prezintă documentele justificative prevăzute în mod clar de lege respectiv contract de prestări servicii, situații de lucrări, devize de lucrări acceptate de beneficiar.

Argumentul societății contestatoare potrivit căruia, în cauza în speta faptul generator a intervenit la data emiterii facturii, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care societatea nu a făcut dovada că serviciile au fost prestate în fapt și că au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

În consecință, având în vedere că la dosarul contestației nu au fost prezentate

documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala se retine ca TVA, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC R, pentru care nu s-a putut stabili realitatea ori utilitatea serviciilor facturate, respectiv daca serviciile au fost efectuate(in lipsa unor situatii de lucrari acceptate de beneficiar) si au fost achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile , nu este deductibila fiscal fiind incalcate prevederile legale aplicabile in speta si prin urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

3.Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta unor achizitii de bunuri in conditiile in care acestea nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.**

In fapt, SC X a achizitionat de la furnizorul A , produse respectiv camera video, camera foto, card memorie, geanta camera video , in baza facturii pentru care societatea a dedus TVA ; in luna iulie 2011, conform facturii, societatea a achizitionat un televizor; in luna august 2011, conform facturii, societatea a achizitionat un produs , care in fapt reprezinta o combina frigorifica.

In raspunsul dat la nota explicativa cu privire la achiziitiile de mai sus, reprezentantul legal al societatii a precizat ca “camera video este necesara filmarii evolutiei constructiei pe perioada de defasurare “;cu privire la televizorul achizitionat contribuabilul nu a dat un raspuns iar cu privire la produsul ” FRS-U20DFV” mentioneaza ca acesta reprezinta un televizor utilizat in scop de reclama si publicitate.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea contestatoare nu justifica achizitia de bunuri in scopul obtinerii de operatiuni taxabile astfel ca in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au respins la deducere TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii de bunuri, mai sus enumerati.

In contestatia formulata referitor la aces capat de cerere societatea sustine ca bunurile in cauza au fost achizitionate in folosul operatiunilor societatii respectiv: televizorul a fost achizitionat in scopul derularii unor clipuri, spoturi publicitate, reclame, rulare poze stadii lucrari existente; camera video si foto pentru a urmarii indeaproape stadiile lucrarilor, pentru a verifica atent lucrarile ascunse; combina frigorifica a fost achizitionata in scopul depozitarii de catre angajati a unor pachete alimentare.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile In speta sunt aplicabile prevederile art.127, art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.127

“(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De

asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

-art.145

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

a) operațiuni taxabile;"

-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 sau 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;"

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. "

Potrivit prevederilor legale, condițiile si formalitățile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevazute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii 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.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca, conditia de forma a fost indeplinita de societatea contestatoare respectiv acesta detine documentele de achizitie a bunurilor(camera foto, camera video, televizor, combina frigorifica) facturile in cauza au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatii si contin elementele prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Insa societatea contestatoare nu a facut dovada ca bunurile achizitionate, camera foto, camera video, televizor, combina frigorifica, sunt necesare desfasurarii activitatii economice a societatii si obtinerii de venituri taxabile cu caracter de continuitate.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca televizorul se afla intr-un imobil cu destinatia de locuinta, in spatiul cu destinatia de "living -room" si nu in biroul in care se afla sediul societatii ; in spatiul destinat biroului de vanzari este un televizor - alta marca cu diagonala mai mare.

Prin urmare argumentul societatii contestatoare potrivit caruia televizorul in cauza ar fi fost destinat derularii unor spoturi publicitare , nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca televizorul achizitionat si pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA se afla in

sufrageria unei persoane fizice ce nu poate permite vizualizarea spoturilor de catre posibillii clienti.

Cu privire la combina frigorifica achizitionata de SC X si pentru care societatea argumenteaza achizitia ca fiind destinata depozitarii de catre angajati a unor pachete alimentare, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala s-au deplasat si la punctul de lucru, ocazie cu care au efectuat o cercetare la fata locului si nu au identificat combina frigorifica tip side-by-side in incinta biroului de vanzari .

Prin urmare , combina frigorifica achizitionata , pentru care societatea a dedus TVA, nu a fost destinata desfasurarii activitatii societatii si obtinerii de venituri taxabile.

Cu privire la camera video, camera foto achizitionate, societatea nu a facut dovada ca acestea ar fi utilizate in scopul desfasurarii activitatii societatii si obtinerii de venituri taxabile.

La dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca aceste achizitii s-au materializat in obtinerea de venituri impozabile .

Mentionam ca bunurile achizitionate pentru care societatea a dedus TVA reprezinta in fapt bunuri de consum personal care nu pot fi luate in considerare ca fiind utilizate in scopul obtinerii de venituri taxabile .

Prin urmare, bunurile achizitionate de societatea mai sus enumerate nu contribuie la realizarea venituri impozabile ale societatii.

Potrivit prevederilor art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

"(4) *Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.*"

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au respins la deductibilitate TVA pentru care societatea nu a prezentat dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile in cauza sunt destinate exclusiv activitatii sale economice si obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala motiv pentru care in speta se aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"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;",

si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA aferenta achizitiei de bunuri care nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

4.In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiei este investita sa se pronunte asupra TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala in conditiile in care societatera contestatoare depune documente justificative la dosarul contestatiei.**

In fapt, SC X a incheiat cu persoana fizica un antecontract de vanzare

cumparare a unui apartament; Pentru avansul achitat de PF societatea a emis factura aplicand cota de TVA de 5% respectiv a colectat TVA.

In timpul inspectie fiscala, societatea contestatoare nu a prezentat declaratia din care sa rezulte starea civila a clientei si declaratia data de catre sotul acesteia conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.140 alin.(2¹) lit.c) , astfel ca organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar diferenta de TVA asupra avansului incasat, aplicand cota de 24% fata de cota de 5% aplicata de societate.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca declaratia privind starea civila a PF , cu care a incheiat un antecontract de vanzare-cumparare avand ca obiect un apartament, exista si o anexeaza la dosarul contestatiei, aceasta fiind autentificata de notar public; din declaratie rezulta ca PF este necasatorita si nu a mai beneficiat de un bun imobil achizitionat cu cota redusa de TVA de 5%.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.128, art.134 coroborat cu prevederile art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , potrivit carora:

-art.128

“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

-art.134²

“1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:[...]

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;”

-art.140

(2¹) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. În sensul prezentului titlu, prin locuință livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:[...]

c) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși

suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:

1. în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

2. în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%;[...]

(3) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134² alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.”

La pct.23 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod se prevede:

“(10) În vederea îndeplinirii condiției prevăzute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului, înainte sau în momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 și 2 din Codul fiscal, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.

(11) Persoanele impozabile care livrează locuințe vor aplica cota de 5% inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrări, dacă din contractele încheiate rezultă că la momentul livrării vor fi îndeplinite toate condițiile impuse de art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal și sunt în posesia declarației prevăzute la alin. (10). În situația în care avansurile au fost facturate prin aplicarea cotei de 19% ori, după caz, de 24%, datorită neprezentării de către cumpărător a declarației prevăzute la alin. (10) sau din alte motive obiective, la livrarea bunului imobil se pot efectua regularizările prevăzute la art. 140 alin. (4) din Codul fiscal în vederea aplicării cotei de 5%, dacă toate condițiile impuse de art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, astfel cum sunt detaliate și de prezentele norme metodologice, sunt îndeplinite la data livrării.

(12) Pentru clădirile prevăzute la art. 140 alin. (2¹) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, cumpărătorul va pune la dispoziția vânzătorului o declarație pe propria răspundere, autentificată de un notar, din care să rezulte că va utiliza aceste clădiri conform destinației prevăzute de lege, care va fi păstrată de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%. Declarația trebuie prezentată înainte sau în momentul livrării locuinței.”

Din prevederile legale se retine ca, cota de 5% prevazuta de art.140 alin.(2¹) din Codul fiscal se aplica numai pentru livrarea unei locuinte ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca si un proprietar de bunuri.

Orice persoana necasatorita sau familie poate achizitiona o singura locuinta cu cota de 5% respectiv in cazul persoanelor necasatorite sa nu fi detinut si sa nu detina nicio locuinta in proprietate pe care a achizitionat-o cu cota de 5%; in cazul familiilor ,sotul sau

sotia sa nu fi detinut si sa nu detina , fiecare sau impreuna, nicio locuinta in proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%.

In vederea indeplinirii acestei conditii, cumparatorul va depune la dispozitia vanzatorului inainte de momentul livrarii bunului imobil o declaratie pe propria raspundere, autentificata de notar din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art.140 alin.(2^ 1) lit.c)pct.1 si 2 din Codul fiscal , care va fi pastrata de vanzator in vederea justificarii aplicarii cotei reduse de TVA de 5%.

Din prevederile legale se retine ca, cota de TVA aplicabila este cea in vigoare la data la care intervine faptul generator, cu exceptia cazurilor prevazute la art.134^2 alin.(2) , pentru care se aplica cota in vigoare la data exigibilitatii taxei.

De asemenea se retine ca , ca persoanele impozabile care livreaza locuinte vor aplica cota de 5% inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrari, daca din contractele incheiate rezulta ca la momentul livrarii vor fi indeplinite toate conditiile impuse de art.140 alin.(2^ 1) lit.c) din Codul fiscal si sunt in posesia declaratia prevazuta la alin. (10).

Din documentele existente la dosarul contestatiei, se retine ca PF, in baza antecontractului incheiat cu SC X, care are ca obiect achizitionarea unui apartament, a achitat un avans pentru care SC X a emis factura si a colectat TVA in cota de 5% fara a detine declaratia pe propria raspundere data de cumparator , autentificata de notar din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile impuse de art.140 alin.(2^ 1) lit.c) din Codul fiscal.

Astfel organele de inspectie fiscala, au colectat o diferenta de TVA aplicand cota de TVA de 24% asupra avansului incasat.

La dosarul contestatiei , societatea a depus copii ale declaratiilor date pe propria raspundere ca catre PF , prin mandat; declaratiile sunt autentificate, de notar public;

Din declaratie autentificata, anexata la contestatie, rezulta ca PF este necasatorita iar din declaratia autentificata rezulta ca aceasta nu a detinut si nici nu detine nicio locuinta in proprietate, achizitionata cu cota redusa de TVA de 5%.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile:

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

Din prevederile legale invocate se retine ca societatea contestatoare poate sa depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a depus la dosarul contestatiei declaratiile pe proprie raspundere date de catre cumparatoare din care rezulta ca aceasta este necasatorita si nu a detinut si nici nu detine nicio locuinta in proprietate, achizitionata cu cota redusa de TVA de 5%, se retine ca in cauza in speta ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art.140 alin.(2^ 1) lit.c) din Codul fiscal iar pentru avansul incasat de la cumparatoare, societatea contestatoare datoreaza bugetului de stat TVA in cota de 5%.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, pentru acest capat de cerere , organele de inspectie fiscala arata ca sunt indeplinite conditiile prevazute de art.140 alin.(2¹) lit.c) din Codul fiscal si propun admiterea contestatiei pentru diferenta de TVA colectata suplimentar.

Totodata, organele de inspectie fiscala, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei specifica faptul ca aceasta deficienta constatata, inregistrata in raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emisa, nu a generat calcularea unor accesorii, asa cum se observa din anexa -Situatia TVA stabilita suplimentar, motiv pentru care nu se impune recalcularea dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a prezentat documentele justificative in baza carora au aplicat cota redusa de TVA de 5% pentru avansul incasat conform Antecontractului de vanzare-cumparare incheiat cu PF avand ca obiect un bun imobil-apartament, iar organele de inspectie fiscala au analizat declaratiile depuse de societate si au propus admiterea contestatiei, urmeaza a se admite contestatia formulata de SC X cu privire la diferenta de TVA colectata suplimentar.

Potrivit prevederilor art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a admis partial contestatia cu privire la TVA, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate urmeaza sa se anuleze partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la diferenta de TVA colectata suplimentar.

5.In ceea ce priveste TVA considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra TVA aferenta operatiunilor de inchiriere in conditiile in care societatea contestatoare depune la dosarul contestatiei Notificarea depusa de locatorul SC A la organul fiscal teritorial, din care rezulta ca incepand cu data de 01.07.2014, opteaza ca operatiunea de inchiriere sa fie impozabila din punct de vedere al TVA.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, societatea a inregistrat in evidentele contabile, in trimestrul IV 2014, TVA deductibila aferenta unui numar de patru facturi emise de furnizorul A reprezentand servicii de inchiriere teren conform contractului incheiat intre SC X in calitate de locatar si SC A in calitate de locatar, avand ca obiect inchirierea unui imobil.

In timpul controlului societatea nu a prezentat Notificarea depusa la organul fiscal teritorial prin care locatorul a optat ca operatiunea de inchiriere sa fie impozabila din punct de vedere al TVA, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat operatiunea ca neimpozabila din punct de vedere al TVA in conformitate cu prevederile art.141 alin.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au respins la deductibilitate TVA, inregistrata in evidentele contabile ale societatii in baza facturilor emise de SC A.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca SC A a optat ca operatiunea de inchiriere sa fie impozabila din punct de vedere

al TVA si anexeaza la dosarul contestatiei Notificarea depusa de aceasta societate la organul fiscal teritorial.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, potrivit caruia:

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:[...]

e) arendarea, concesionarea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, acordarea unor drepturi reale asupra unui bun imobil, precum dreptul de uzufruct și superficia, cu plată, pe o anumită perioadă.[...]

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.”

La pct.38 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea art.141 alin.(2) lit.e) se prevede:

“(1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă stabilită în România poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.[...]

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar în condițiile art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia naștere și poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de vânzător. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizată pentru operațiuni taxabile se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal.[...]

(12) Organele de inspecție fiscală vor permite, în timpul desfășurării controlului, depunerea de notificări pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, dacă persoana impozabilă a aplicat regimul de taxare, dar nu a depus notificare, indiferent dacă inspecția fiscală are loc la persoana impozabilă care a realizat operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sau la beneficiarul acestor operațiuni. Aceleași prevederi se aplică corespunzător și pentru notificarea prevăzută la alin. (7).”

Din prevederile legale enuntate se retine ca operatiunile de arendare, concesionare, inchiriere si leasingul de bunuri imobile sunt scutite de TVA in Romania, insa orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea acestor operatiuni. Optiunea de taxare a operatiunilor enumerate, va fi notificata organelor de inspectie fiscala printr-un formular prevazut in anexa 1 la normele metodologice si se va exercita de la data inscrisa in notificare.O copie a notificarii va fi transmisa si clientului.

De asemenea, se retine ca depunerea cu intarziere a notificarii nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare si nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar in conditiile art.145-147¹ din Cod.Dreptul de deducere a taxei la beneficiar ia nastere si poate fi exercitat de la data la care intervine exigibilitatea si nu de la data primirii copiei de pe notificarea transmisa de vanzator.

Totodata, se retine ca organele de inspectie fiscala vor permite , in timpul controlului, depunerea de notificari pentru taxarea operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca TVA aferenta unui numar de patru facturi emise de locatorul SC A reprezentand servicii de inchiriere teren conform contractului incheiat intre SC X in calitate de locatar si SC A in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea unui imobil a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca in timpul inspectiei fiscale societatea contestatoare nu a prezentat copia notificarii depusa de locator la organul fiscal teritorial din care sa rezulte ca acesta a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere.

Mentionam ca la dosarul contestatiei SC X a prezentat copia Notificarii privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal , depusa de SC A , inregistrata la A.J.F.P.. Din Notificarea existenta in copie la dosarul contestatiei rezulta ca SC A a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere a bunului imobil.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile:

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

Din prevederile legale invocate se retine ca societatea contestatoare poate sa depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

Avand in vedere ca motivul respingerii la deductibilitate a TVA a fost lipsa Notificarii privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere, iar SC X a prezentat copia Notificarii privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(3) din Codul fiscal , depusa de SC A , inregistrata la A.J.F.P., din prevederile legale mai sus enuntate rezultand ca dreptul de deducere a taxei, la beneficiar, ia nastere si poate fi exercitat de la data la care intervine exigibilitatea si nu de la data primirii copiei de pe notificarea transmisa de vanzator, se retine ca in speta a fost indeplinita conditia impusa de lege iar SC X are dreptul la deducerea TVA inregistrata in evidentele contabile pe trimestrul IV 2014 in baza facturilor emise de SC A conform contractului de inchiriere.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, pentru acest capat de cerere , organele de inspectie fiscala arata ca sunt indeplinite conditiile prevazute de lege si propun admiterea contestatiei pentru suma reprezentand TVA .

Totodata, organele de inspectie fiscala, in referatul cu propuneri de solutionarea a contestatiei, specifica faptul ca aceasta deficiente constatata, inregistrata in raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emisa, nu a generat calcularea unor accesorii,

asa cum se observa din anexa -Situatia TVA stabilita suplimentar, motiv pentru care nu se impune recalcularea dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

Avand in vedere ca societatea contestatoare a prezentat documente justificative in baza carora are dreptul la deducerea TVA iar organele de inspectie fiscala au analizat aceste documente si au propus admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere, urmeaza a se admite contestatia formulata de SC X si cu privire la TVA aferenta operatiunii de inchiriere.

Potrivit prevederilor art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a admis partial contestatia cu privire la TVA, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate urmeaza sa se anuleze partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala.

6.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta serviciilor facturate de T si constatate ca fiind neefectuate in conditiile in care societatea contestatoare considera ca, culpa pentru imposibilitatea justificarii lucrarilor apartine prestatorului .**

In fapt, in trimestrele III si IV 2014, SC X a dedus TVA aferenta a 5 facturi emise de T reprezentand prestari de servicii in baza contractului de prestari servicii; facturile in cauza sunt insotite de situatii de lucrari.

Urmare a analizarii situatiilor de lucrari anexate facturilor mai sus enumerate in raport de Registru evidenta acces autovehicule si Situatie privind evidenta masinilor si utilajelor la sparturi, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-Din situatia de lucrari anexata facturii, rezulta ca s-au efectuat prestari de servicii cu urmatoarele utilaje:buldozer; buldoexcavator ;cilindru compactor; excavator; camioane; camioane;

Din analiza documentului “Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi” prezentat de societatea contestatoare, a rezultat ca in perioada 09.08.2014-20.08.2014 cu utilajele mai sus enumerate au fost prestate efectiv mai putine ore fata de orele inscrise in situatia de lucrurari.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA, care are urmatoarea componenta:

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu buldozerul;

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu buldoexcavatorul;

-TVA aferenta bazei impozabile pentru orele nejustificate a fi prestate cu

excavatorul.

-In situatia de lucrari anexata facturii emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 11.09.2014-27.09.2014 cu urmatoarele utilaje: excavator, camioane, buldozer si buldoexcavator;

Din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse pentru camioane.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

-In situatia de lucrari anexata facturii emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 29.09.2014-29.11.2014 cu urmatoarele utilaje: buldoexcavator, buldozer, camioane, excavatoare si foreza;

Din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse pentru camioane.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

-In situatia de lucrari anexata facturii emisa de T , sunt cuprinse prestari servicii in perioada 02.12.2014-04.12.2014, cu urmatoarele utilaje:excavator si camioane;

Din analiza acestei situatii de lucrari in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse neefectuate.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6, art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , organele de inspectie fiscala au considerat diferenta de curse ca fiind nejustificate si au recalculat valoarea serviciilor prestate si TVA aferenta si au respins la deductibilitate TVA.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare formuleaza cerere de chemare in garantie a T, pentru suma reprezentand TVA nedeductibila si a accesoriilor aferente ,in temeiul prevederilor art.212 din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoare sustine ca si-a indeplinit obligatiile contractuale, emitand comanda ferma care a stat la baza emiterii facturilor, inasa T a inteles sa suplimenteze situatiile de lucrari, marind artificial factura ; in aceste conditii culpa pentru imposibilitatea justificarii lucrarilor executate nu este a SC X si apartine T, care se afla in imposibilitatea justificarii prestarii acestor servicii.

Societatea considera ca pentru serviciilor neprestate nu datoreaza o plata catre T si astfel nici TVA nu este datorata SC X.Obligatia de restituire/plata a sumelor si accesoriilor incumba chematei in garantie, atata vreme cat aceasta a incasat sau trebuia sa incaseze in mod direct contravaloarea TVA, chemata in garantie fiind beneficiara

incasarii pretului lucrarilor, inclusiv TVA aferenta pe de-o parte iar pe de alta parte imposibilitatea justificarii serviciilor prestate reprezinta o fapta culpabila a chematei in garantie si solicita ca organul fiscal sa se indrepte si impotriva chematei in garantie.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.145

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

-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 sau 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;"

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. "

Potrivit prevederilor legale, conditiile si formalitatile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevazute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii 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.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, serviciile facturate de T catre SC X au fost prestate partial si anume:

-Conform situatiei de lucrari anexata facturii, rezulta ca s-au efectuat prestari de servicii cu urmatoarele utilaje iar din analiza documentului "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" prezentat de societatea contestatoare, a rezultat ca in perioada 09.08.2014-20.08.2014 au fost prestate un numar mai mic de ore cu utilajele in cauza decat orele inscrise in situatia de lucrari.

Din analizei situatiei de lucrari anexata facturii in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" ,s-a constatat o diferenta de curse pentru camioane, neefectuate si facturate nejustificat.

Din analiza situatiei de lucrari anexata facturii in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" ,s-a constatat o diferenta de curse pentru camioane, neefectuate si facturate nejustificat.

Din analiza situatiei de lucrari anexata facturii, in corespondenta cu documentele "Evidenta masinilor si utilajelor la sparturi" si "Registru evidenta acces autovehicule" , organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de curse neefectuate si facturate nejustificat.

Avand in vedere ca serviciile nu au fost prestate efectiv se retine ca in cauza in speta nu este indeplinita conditia de fond si anume ca achizitiile in cauza nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Prin urmare se retine ca, unele serviciile facturate de T nu au prestate, astfel ca organele de inspectie fiscala in mod legal au aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispune:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a 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."

si prevederile art.6 si art.7 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora:

-art.6

"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

-art.7

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind 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 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.

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

De altfel, prin contestatia formulata SC X recunoaste ca T a marit in mod artificial factura emisa catre societatea contestatoare, inasa sustine ca , culpa pentru imposibilitatea justificarii lucrarilor executate apartine T.

Argumentul societatii contestatoare, potrivit caruia aceasta si-a indeplinit obligatiile contractuale, emitand comanda ferma care a stat la baza emiterii facturilor nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in conformitate cu prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, :

"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în

contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Se retine astfel ca, înregistrarea în evidențele contabile a documentelor justificative respectiv a facturilor și situațiile de lucrări emise de T, angajează și răspunderea SC X.

În condițiile în care T a marit în mod artificial contravaloarea serviciilor facturate, prestatorul are posibilitatea de a corecta aceste facturi, în conformitate cu prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:[...]

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.[...]

(3) Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147².”

Prin urmare, în cauza se pot emite facturi de corecție de către prestatorul de servicii T.

În consecință, se retine că organele de inspecție fiscală în mod legal au respins la deductibilitate TVA înregistrată în evidențele contabile în baza facturilor reprezentând prestări servicii în baza Contractului de prestări servicii, în condițiile în care s-a demonstrat că aceste servicii au fost prestate parțial de către T.

Având în vedere prevederile legale invocate, documentele existente la dosarul contestației, faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente de fapt și de drept care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“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;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X cu privire la TVA si se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala din Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala.

7.Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent TVA stabilita suplimentar de plata, au calculat, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.119

1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

-art.120

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

-pentru perioada 01.04.2011-28.02.2014

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”

si pentru perioada 01.03.2014-16.02.2015

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

-art.120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]

-pentru perioada 25.09.2012-30.06.2013

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse

- entru perioada 01.07.2013-30.09.2014

“(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit prevederilor legale mai sus enumerate, se retine ca se datoreaza bugetului de stat ,dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA iar din actul administrativ contestat si

Situatia TVA stabilita suplimentar de plata rezulta ca dobanzile si penalitati de intarziere au fost stabilite asupra TVA se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitati de intarziere , potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale".

Prin prezenta decizie , pct.III 4 si 5 s-a admis contestatia cu privire la TVA.

Din actul administrativ fiscal contestat si anexa la Raportul de inspectie fiscala denumita Situatia TVA stabilita suplimentar, reiese ca asupra acestui debitului stabilit suplimentar pe perioada verificata nu au fost calculate accesorii , dupa cum am aratat si la pct.III 4 si 5 din prezenta decizie.

8.In ceea ce priveste cererea de chemare in garantie, formulata de X privind introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei a prestatorului T, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra admisibilitatii cererii privind introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei a SC X in conditiile in care introducerea in procedura de contestatie a T nu este de natura sa conduca, pe perioada supusa verificarii, la o alta situatie de fapt decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

In fapt, prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre A.J.F.P.-Inspectie Fiscala, SC X a solicitat introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei in ceea ce priveste suma reprezentand TVA respinsa la deductibilitate pe motiv ca societatea contestatoare nu a justificat cu documente o parte din serviciile facturate de prestatorul T in baza Contractului de prestari servicii.

In drept, art.212 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza:

"(1) Organul de soluționare competent poate introduce, din oficiu sau la cerere, în soluționarea contestației, după caz, alte persoane ale căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei de soluționare a contestației. Înainte de introducerea altor persoane, contestatorul va fi ascultat conform art. 9.

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă referitoare la intervenția forțată și voluntară sunt aplicabile.

La pct.8.3 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se prevede:

"Intervenția forțată este forma de participare a terților în soluționarea contestațiilor, care sunt introduși de către organele de soluționare din oficiu sau la cererea contestatorului. În cazul în care cererea de intervenție forțată este formulată de contestator, aceasta va fi motivată în fapt și în drept.

Din prevederile legale invocate se retine ca organul de solutionare competent poate introduce, din oficiu sau la cerere, in solutionarea contestatiei alte persoane ale caror interese juridice de natura fiscala sunt afectate in urma emiterii deciziei de solutionare a contestatiei; interventia fortata este forma de participare a tertilor in solutionarea

contestatiilor , introdusi de organul de solutionare din oficiu sau la cererea contestatorului.

In cauza in speta cererea de interventie fortata a fost formulata de SC X iar prin aceasta cerere s-a solicitat chemarea in garantie a T pentru suma reprezentand TVA nedeductibila si a accesoriilor aferente reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, astfel cum acestea au fost stabilite prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere.

Societatea contestatoare sustine ca , culpa pentru imposibilitatea justificarii lucrarilor executate apartine T care se afla in imposibilitatea justificarii acestor prestari de servicii ;singura societate care urmeaza sa suporte plata TVA este chiar emitenta facturilor , care cu rea credinta si in scop fraudulos a incercat sa majoreze sumele pentru serviciile prestate, plusand si adaugand servicii care in realitate nu au fost prestate.

Asa cum am aratat la pct.6 din prezenta decizie, in raport de documentele existente la dosarul contestatiei, prevederile legale incidente in cauza precum si faptul ca societatea nu a adus argumente de fapt si de drept care sa combata si sa contrazica constatările organelor de inspectie fiscala, cererea formulata de SC X privind introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei T nu este de natura sa conduca, pe perioada supusa verificarii , la o alta situatie de fapt decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, se va respinge ca neintemeiata cererea formulata de SC X privind introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei a T.

Pentru considerentele retinute în continutul deciziei si în temeiul art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1.Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la TVA in valoare de...

Anularea partiala a Deciziei de impunere si Raportul de inspectie fiscala nr. cu privire la TVA in valoare de..

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala de ..., care se compune din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

3. Respingerea ca neintemeiata a cererii formulata de SC X privind introducerea fortata in procedura de solutionare a contestatiei a T

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.