

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației
formulată de **S.C. XS.R.L.**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr...../01.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ,,,/..... 01.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr...../21.01.2010 asupra contestației formulate de

S.C. XS.R.L.

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./21.01.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Referitor la obiectul contestației, arătăm următoarele:

În condițiile în care, societatea petentă a formulat contestație împotriva „Raportului de inspecție fiscală înregistrat la organul de inspecție sub nr./04.12.2009”, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr./27.01.2010, în temeiul prevederilor art. 7 și art. 85 din Codul de procedură fiscală, coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală a solicitat ca în termen de 5 zile de la data primirii prezentei, să se prezinte la sediul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, camera 27 - Biroul Soluționare Contestații, în vederea completării dosarului cauzei cu **obiectul contestației**, având în vedere că raportul de inspecție fiscală contestat este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere.

Totodată petentei i s-au adus la cunoștință următoarele:

„Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 86 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

ART. 206

Forma și conținutul contestației

- Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pe cale de consecință, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, aveți posibilitatea contestării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală care a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 13472 încheiat în data de 03.12.2009.”

De asemenea, cu adresa nr./01.2010, în temeiul art. 206 din Codul de procedură fiscală coroborat cu dispozițiile pct. 175.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, D.G.F.P. a jud. Arad a solicitat **precizarea sumei contestate**, individualizată pe categorii de impozite și taxe.

În condițiile în care, petenta prin adresa din 02.2010 înregistrată la D.G.F.P. a Jud. Arad a răspuns solicitării D.G.F.P. a Jud. Arad conținută în adresa nr./01.2010 iar, în cuprinsul adresei de răspuns nu a precizat obiectul contestației sale, arătând doar referitor la cuantumul sumei totale ca „ reprezintă contravaloarea taxei pe valoarea adăugată din perioada 01.04.2008 – 30.06.2009 aferentă

achizițiilor de materiale și manopera pentru imobilul din localitatea Minis, nr.254 descris în anexa nr.5 a actului de inspecție.” respectiv xxxxxxxx lei, **organul de soluționare a contestației se va investi cu soluționarea contestației având ca obiect Raportul de inspecție fiscală nr. 13472/04.12.2009 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr./12.2009** emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad .

Referitor la cuantumul sumei contestate se reține că, în conformitate cu prevederile art. 1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 59/2005 privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale, unde se arată:

„(1) Începând cu data de 1 iulie 2005, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc și se reflectă în contabilitate în monedă nouă, la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin reducere când fracțiunile în bani sunt mai mici de 50 de bani și prin majorare când fracțiunile în bani sunt de 50 de bani sau mai mari. Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, cu excepția celor reținute la sursă, altele decât cele aferente veniturilor salariale, în moneda nouă, cu valori mai mici de un leu se întregesc la un leu.”, organul de soluționare a contestației se va pronunța asupra sumei totale de **xxxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare aferentă unor bunuri (materiale de construcții) și prestări de servicii care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul situat în localitatea xxxxxxxx în vederea renovării și modernizării acestui imobil.

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr./12.2019 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. [...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de

inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plata si sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./12.2009, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capatul de cerere privind Decizia de impunere nr./12.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială X SRL formulează contestație împotriva măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr./12.2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./12.2009 întocmită de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea acesteia pentru suma de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente, D-na Deftu Florica Rodica în calitate de administrator și poartă ștampila petentei, conform prevederilor art. 206 din același act normativ.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./12.2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./12.2009 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea în parte a acesteia, în susținerea contestației aratând următoarele:

- prezintă constatările organelor de inspecție fiscală precum și motivul de baza a refuzului de a accepta la deducere TVA-ul și anume că „ societatea nu poate demonstra până la data prezentei inspecției ca sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere ”

- susține că, organele de inspecție în mod nelegal au dispus neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din perioada 01.04.2008 – 30.06.2009 aferentă achizițiilor de materiale și

manopera pentru imobilul din localitatea descris in anexa nr.5 a actului de inspectie, aratand ca, intr-adevar la data

- urmare adresei nr. /01.2010, societatea petentă prin adresa FN, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /02.2010, precizează că „Motivul de fapt al contestației este, cum arătăm și în Contestație, refuzul de a accepta la deducere t.v.a.-ul, bazat pe o simplă afirmație a administratorului societății care în opinia inspectorilor, trebuia să le spună repede și pe loc ce are de gând să facă societatea cu imobilul, chestiune de care nu poate să depindă dreptul legal de a deduce t.v.a.-ul achitat la achiziționarea produselor sau a serviciilor care sunt făcute în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere.”, precizand ca motiv de drept prevederile Legii 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare referioare la dreptul agentilor economici de a beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta produselor si serviciilor achizitionate si care se vor folosi la realizarea obiectului de activitate.

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv taxa pe valoarea adăugată urmare solicitării rambursării taxei pe valoarea adăugată si a cuprins perioada 01.04.2009 – 30.06.2009.

Urmare verificărilor efectuate, organele de control au constatat următoarele:

S.C. X S.R.L. a dedus în perioada verificată taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri (materiale de construcții) și prestări de servicii, în sumă totală de xxxxxxxx lei, care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul situat în localitatea, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, aflat în proprietatea societății conform Notei explicative anexate Raportului de inspecție fiscală.

Având în vedere Nota explicativă luată administratorului societății în care referitor la destinația acestui imobil arată că „Din ce îmi aduc aminte fostul administrator dorea să o facă pentru dumnealui; rămâne de văzut în momentul de față perioada este scurtă și nu pot preciza sigur ce voi face cu acest imobil nr. în viitor.”, în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au considerat că aceste achiziții nu au fost destinate pentru operațiuni taxabile deoarece în acest imobil societatea nu desfășoară nicio activitate, nu este înregistrat ca sediu secundar al societății, acesta fiind situat la o altă adresă decât adresa sediului social, societatea neprezentând nicio Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nerealizând în perioada

verificată niciun venit din închiriere, organele de inspecție considerând că în cazul în care imobilul va face obiectul unei operațiuni pentru care taxa este deductibilă, societatea petentă are posibilitatea prevăzută la art. 149 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de a ajusta taxa deductibilă.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală au respins de la rambursare suma de de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusa eronat.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala in mod corect si legal nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata si au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxxxx lei aferenta unor bunuri (materiale de construcții) și prestări de servicii care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul situat în localitatea Miniș, nr., jud. Arad, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, in conditiile in care, petenta nu a putut prezenta dovezi obiective care sa probeze intentia sa de a desfasura operatiuni taxabile in legatura cu acest imobil.

In fapt, S.C. X S.R.L. a dedus în perioada verificată taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri (materiale de construcții) și prestări de servicii, în sumă totală de xxxxxx lei, care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul situat în localitatea Miniș, nrxxxxx, jud. Arad, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, aflat în proprietatea societății conform Notei explicative anexate Raportului de inspecție fiscală.

Având în vedere Nota explicativă luată administratorului societății în care referitor la destinația acestui imobil arată că „Din ce îmi aduc aminte fostul administrator dorea să o facă pentru dumnealui; rămâne de văzut în momentul de față perioada este scurtă și nu pot preciza sigur ce voi face cu acest imobil nr. xxxxxxxxx în viitor.”, în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit că aceste achiziții nu au fost destinate pentru operațiuni taxabile deoarece în acest imobil petenta nu desfășoară nicio activitate, nu este înregistrat ca sediu secundar al

societății, acesta fiind situat la o altă adresă decât adresa sediului social, societatea ne prezentând nicio Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nerealizând în perioada verificată niciun venit din închiriere, organele de inspecție considerând că în cazul în care imobilul va face obiectul unei operațiuni pentru care taxa este deductibilă, societatea petentă are posibilitatea prevăzută la art. 149 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de a ajusta taxa deductibilă.

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

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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;**(...)*

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, în conformitate cu prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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);”*

iar prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, legiuitorul reglementează justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la alin.(1) al articolului mai sus citat. Astfel, în conformitate cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face **numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii**, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția*

facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii.

Totodata, potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, trebuie să justifice că bunurile și/sau serviciile care i-au fost livrate și/sau prestate sau urmează să-i fie livrate și/sau prestate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și totodată trebuie să dețină exemplarul original al facturii, care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor în articolul de lege mai sus precizat.

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că petenta a dedus în perioada verificată taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri (materiale de construcții) și prestări de servicii, în sumă totală de xxxxxx lei, care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul proprietatea petentei situat în localitatea, nr., jud. Arad, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, aflat în proprietatea sa conform Notei explicative anexate Raportului de inspecție fiscală.

Din nota explicativa data de D-na D.F, în calitate de administrator al petentei, a rezultat ca, „ în momentul de fata” respectiv la data verificarii, „ nu pot preciza sigur ce voi face cu acest imobil nr.....in viitor”

Societatea petentă prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.02.2010, precizează că „Motivul de fapt al contestației este, cum arătăm și în Contestație, refuzul de a accepta la deducere t.v.a.-ul, bazat pe o simplă afirmație a administratorului societății care în opinia inspectorilor, trebuia să le spună repede și pe loc ce are de gând să facă societatea cu imobilul, chestiune de care nu poate să depindă dreptul legal de a deduce t.v.a.-ul achitat la achiziționarea produselor sau a serviciilor care sunt făcute în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere.”.

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, intentie exprimata de care societatea petenta in completarea la contestatia formulata, se retin urmatoarele:

1. In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, **principiul prevalentei economicului asupra juridicului**, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel, contrar sustinerilor contestatarei, simpla achizitie a unui bun sau serviciu nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului sau serviciului achizitionat.

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii. Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeasi hotarare).

La paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, 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 activitati taxabile.**

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

Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata

cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, persoanele impozabile avand obligatia de a prezenta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care **legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile, iar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

In speta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat ca, desi petenta a sustinut in contestatie ca, achizitionarea materialelor de constructii si prestarile de servicii, in suma totala de xxxxxx lei, care au fost incorporate in investitia in curs de executie la imobilul proprietatea petentei situat in localitatea Miniș, nr. jud. Arad, in vederea renovării și modernizării acestui imobil „ sunt făcute în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere ”, nu a prezentat nici organelor de inspectie fiscala si nici in etapa de solutionare a contestației, dovezi obiective si concludente de natura mijloacelor de

proba reglementate de Codul de Procedura Fiscala care sa sustina realizarea investitiei in scop economic, in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile, cu atat mai mult cu cat organele de inspectie fiscala au constatat ca, în acest imobil petenta nu a desfășurat nicio activitate, nu era înregistrat ca sediu secundar, acesta fiind situat la o altă adresă decât adresa sediului social, petenta neprezentând nicio Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nerealizând în perioada verificată niciun venit din închiriere.

Din cele ce preced rezulta cu claritate faptul ca societatea petenta nu poate dovedi intentia sa declarata de realizare a investitiei in vederea desfasurarii unor activitati economice care sa dea nastere la operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata si, prin urmare, nu poate sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale de construcții și prestarilor de servicii în sumă totală de xxxxxxxx lei, care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul proprietatea petentei situat în localitatea, nr., jud. Arad, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, nefiind indeplinita conditia stipulata expres de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Natura activitatii autorizate desfasurate de o societate comerciala **nu este suficienta** pentru a demonstra intentia de a realiza operatiuni taxabile, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...)**".

Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa confirme inca o data **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii** in folosul operatiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere.

În această cauză, în temeiul dispozițiilor art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, republicat, unde se precizează: "*Organul de*

soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.” Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Biroul Soluționare Contestații, cu adresa nr./04.2011 a solicitat punctul de vedere al direcției de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice.

În data de 12.2011, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA a comunicat răspunsul, înregistrat la D.G.F.P. a Jud.Arad sub nr...../12.2011, arătând următoarele:

„ (...)Pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite condițiile de fond prevăzute la art. 145 alin. 2 din Codul fiscal, respectiv persoana impozabilă are obligația să dovedească că achizițiile sunt destinate utilizării pentru operațiuni cu drept de deducere, precum și condițiile formale prevăzute la art. 146 din Codul Fiscal. „

De asemenea se arată că, sunt relevante pentru soluționarea contestației și concluziile Cazului Curții Europene de Justiție C-110/94 (INZO) conform cărora:

- chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art.4 din Directiva a 6-a (în prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE) și, în acest context, autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.

- la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Prin urmare, din concluziile cazurilor CEJ invocate mai sus, se reține că **este obligația societății de a aduce organelor fiscale suficiente dovezi obiective din care să reiasă indubital intenția acesteia la momentul achizițiilor efectuate de a le utiliza în scopul desfășurării de operațiuni ce dau drept de deducere a taxei.**

Pe cale de consecință, deoarece societatea petentă nu a putut prezenta organelor fiscale dovezi obiective care să susțină intenția sa declarată de realizare a investiției la imobilul proprietatea sa situat în localitatea Minis nr....., Jud. Arad, în vederea desfășurării unor activități economice care să dea naștere la operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei

pe valoarea adaugata in suma totala de xxxx lei aferenta achizitiilor de materiale de construcții și prestarilor de servicii, care au fost încorporate în investiția în curs de execuție la imobilul proprietatea petentei situat în localitatea Miniș, nr. xxxxx, jud. Arad, în vederea renovării și modernizării acestui imobil, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 145 alin.1 și 2 lit.a, art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.20, pct. 46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 85, art.86, art.87, art.87,art.106, art. 205, art. 206, art. 213, punctul de vedere al Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din Ministerul Finanțelor Publice conținut în adresa înregistrată la D.G.F.P a Jud.Arad sub nr.50481/09.12.2011 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul înîmpotriva Raportului de inspecție fiscală nr. /2009 încheiat de către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulată de de **S.C. X S.R.L.** cu sediul în pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare aferentă perioadei 01.04.2008 – 30.06.2009 prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /12.2009 întocmită de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.