

D E C I Z I A nr. 2352/749/30.08.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de SC X SRL înregistrată la AJFP ... sub nr. .../...2014.

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP ... cu adresa nr. .../...2014 asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în ... CUI ... , împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2014 și a Raportului de inspecție fiscală nr..../...2014 emise de AJFP ...- Inspectia Fiscală privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP ... sub nr..../...2014, față de data comunicării Deciziei contestate, 15.05.2014, potrivit copiei de pe confirmarea de primire atașată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petenta susține următoarele:

Societatea verificată a fost înființată la data de 16.02.2012 având ca obiect principal de activitate "Producția de energie electrică"- cod CAEN 3511.

În perioada verificată, societatea nu a realizat venituri. aflându-se în perioada de demarare a investiției constând în construirea unui parc fotovoltaic în comuna ..., jud. ..., cu putere instalată de ... MW

Primul document analizat de organul de inspecție fiscală este Contractul de constituire a dreptului de suprafață, autentificat la BNP ... sub nr..../...2012 pentru o suprafață de teren de ... mp, deci suprafața necesară pentru dezvoltarea unei puteri de ... MW, situată în comuna ..., drept care este constituit pe o durată de ... ani, adică pentru durata maximă prevăzută de lege.

Organele de inspecție mai constată :

- ca există un Contract de proiectare nr..../...2012 al cărui obiect inițial a fost acela de a întocmi documentația tehnică necesară în vederea obținerii avizului tehnic de racordare și întocmirea documentației tehnice necesare pentru instalațiile pentru un parc fotovoltaic pe terenul în suprafața de ... mp situat în ..., jud. Prin actul adițional nr.1 se mărește obiectul contractului pentru întocmirea documentației tehnice de urbanism (PUZ) și prin actul adițional nr.2 se adaugă și prestări de servicii pentru elaborarea analizei energetice pentru distribuția energiei electrice pe linia 110 kv.

- ca există un contract din data de 07.03.2012 încheiat cu SC E SRL ... în calitate de consultant, obiectul contractului constând în prestarea de servicii de consultanță de specialitate energetică pentru un proiect reprezentând un parc fotovoltaic pe terenul de ... mp situate în com..... jud.....

-ca exista lin contract de racordare pentru Producatori nr..../...2013 incheiat cu Operatorul de Retea Electrica Cez Distribuție, având ca obiect racordarea instalatiei de utilizare a utilizatorului SC X SRL la rețeaua electrica a operatorului, prin realizarea instalatiei de racordare stabilita in avizul tehnic de racordare nr. .../...2012 emis de Cez

Contractul de proiectare, cel de consultanta de specialitate energetica, un Contract de realizare Studiu de soluție, un Aviz de amplasament favorabil, Avizele tehnice de racordare emise de Cez Distribuție ..., la fel ca si o alta serie lunga de cheltuieli neenumerate in RIF, constituie in mod sigur achiziții de aprovizionare pentru nevoile Societății.

Toate aceste cheltuieli au permis obtinerea PUZ din partea Consiliului Local ... prin Hotararea ..., necesar la semnarea cu Operatorul de Retea Electrica Cez Distribuție a contractului de racordare la Reteaua Electrica, la Autorizatia de construire, la Certificatul de urbanism.

In ciuda faptului ca in timpul controlului Societatea a pus la dispozitie o lista cu toate demersurile intreprinse si cu cele de intreprins in viitor si in ciuda faptului ca a incercat sa explice ca exista o cronologie si ca in mod sigur nu se pot instala intai panourile fotovoltaice si apoi sa se ceara autorizatiile necesare, organul de Inspectie Fiscala vrea sa sublinieze faptul ca Societatea nu a prezentat nici un document emis de Autoritatea Naționala de Reglementare in Domeniul Energiei necesare in activitatea de producere a energiei electrice cum ar fi: autorizație de infiintare pentru realizarea de capacități energetice, licența de producere a energiei electrice, acreditare pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi.

Organul de Inspectie Fiscala a inteles ca marea majoritate a cheltuielilor sunt aferente serviciilor de consultanta in domeniul energetic, servicii care si-au indeplinit obiectivul prevazut prin respectivele contracte. adica identificarea terenului potrivit pentru construirea parcului fotovoltaic si dreptul de supraficie aferent pentru ... ani, toate avizele obtinute care au permis societatii sa obtina PUZ, sa obtina autorizatia de constructie si contractul de racordare pentru Producatori nr. .../...2013 incheiat cu Cez Distribuție

TVA in valoare de ... lei si de ... lei provine din servicii si mici bunuri achizitionate, cum ar fi spre exemplu stampila, care fac parte din achizițiile indirect necesare in vederea efectuării de operatiuni imposabile. Evident ca aceste cheltuieli sunt necesare, iar categoria din care fac parte nu impiedica deductibilitatea TVA de catre Societate care este inregistrata in scopuri de TVA si care are ca obiect de activitate principal si unic productia de energie electrica, adica o activitate taxabila din punct de vedere al TVA.

În lipsa unor imprejurari frauduloase sau abuzive si sub rezerva unor eventuale regularizari in conformitate cu conditiile prevazute la articolul 185 din Directiva 2006/112, DREPTUL DE DEDUCERE, odata nascut,

RAMANE DOBANDIT chiar si atunci când activitatea economica avuta in vedere nu a determinat operatiuni taxabile.

De asemenea, dreptul de deducere al TVA este justificat atunci când se dovedeste ca o persoana a efectuat o serie de cheltuieli cu intentia de a realiza operatiuni taxabile, inclusiv investitii, chiar daca acestea nu s-au realizat in final si nu se poate dovedi reaua-credinta a persoanei in cauza.

Faptul ca autorizatia de constructie a expirat in 21.12.2013 nu are o semnificatie deosebita pentru ca Societatea putea, ori in termenul prevazut de lege sa ceara reinnoirea acesteia, sau poate sa solicite o autorizatie ex novo, care, conform legii nr. 50 din 29 iulie 1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii R, la art. 7 alin. (6) prevede: *"Neinceperea lucrarilor ori nefinalizarea acestora in termenele stabilite conduce la pierderea valabilitatii autorizatiei, fiind necesara emiterea unei noi autorizatii de construire. În situatia in care caracteristicile nu se schimba fata de autorizatia initiala. se va putea emite o noua autorizatie de construire. fara a fi necesar un nou certificat de urbanism."*

Avizele tehnice de racordare emise de CEZ Distribuție ... au fost initial prelungite si apoi, inainte de expirarea acestora, s-a procedat la semnarea unui contract de racordare pentru Producatori nr.../...2013 incheiat cu Operatorul de Retea Electrica Cez Distribuție, contract care la data perioadei verificate, adica la 31/12/2013, era in vigoare, contract pentru care a fost achitata integral prima factura emisa de CEZ. Scadentele restante, de comun acord, au fost suspendate, dovada fiind in acest sens faptul ca CEZ nu a emis facturi ulterioare.

In Hotarârea din 6 iulie 1995, BP Soupergaz, C62/93, Rec., p. 1-1883, punctul 18) - 31) CEJ a aratat ca " .. potrivit unei jurisprudente constante, dreptul de deducere prevazut la articolul 17 si urmatoarele din a sasea directiva face parte integranta din mecanismul TVA-ului si, în principiu, nu poate fi limitat. În special, acest drept se exercita imediat pentru totalitatea taxelor aplicate operatiunilor aferente intrarilor ... " iar la punctul 32 *"Curtea a precizat totodata ca, dat fiind ca orice limitare a dreptului de deducere a TVA-ului are incidenta asupra nivelului sarcinii fiscale si ca trebuie sa se aplice in mod similar in toate statele membre, nu sunt permise derogari decât în cazurile expres prevazute de a sasea directiva ... "*

Jurisprudenta comunitara a subliniat de asemenea ca dreptul de deducere ramine castigat, chiar daca subiectul in cauza nu a putut utiliza bunurile sau serviciile care au determinat deducerea in chestiune din ratiuni peste puterea sa de control.

Societatea a demonstrat ca are drept de deducere datorita dovezilor obiective care sunt, asa cum a constatat insusi organul de inspectie fiscala, conducerea contabilitatii in mod analitic, facturi corecte, contracte relevante si rapoarte de activitate. Aceste dovezi obiective au fost constatate de insusi organul de inspectie fiscala, care a notat in RIF ca societatea este subiect pasiv

inca de la infiintarea sa, ca obiectul de activitate este producerea de energie electrica, ca nu a gasit nici o neregula contabila, si care a confirmat ca toate facturile sunt originale si conforme cu legislatia, si care a evidentiat si ca toate contractele de prestari servicii au fost incheiate cu scopul de a obtine consultanta in domeniul energiei si de servicii cu scopul de a obtine autorizatiile necesare (PUZ, autorizatie de constructie, RED, etc.) In final, Organul de Inspectie Fiscala a evidentiat si faptul ca toate aceste sunt cheltuieli reprezinta investitii in curs

In concluzie, neconcordantele intre constatările facute prin analiza dovezilor obiective (Autorizația de construire, PUZ, Contract de racordare pentru Producatori, Contractul de constituire a dreptului de superficie) si concluziile eronate si contradictorii fata de constatările din RIF, si abuzul de a considera o plata efectuata cu intarziere si o autorizatie expirata (in orice caz usor de reinnoit) motive de negare a dreptului de deducere, constituie conditii impuse de organul de inspectie fiscala care exced textului legal aplicabil anume LG571/2004 art. 145 alin. 2 lit. a si HG44/2004 alin. 6 pct. 45, folosit drept temei de drept in RIF.

II. Prin Decizia de impunere nr..../...2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../...2014 , organele de inspectie fiscala au consemnat urmatoarele:

In perioada verificata (16.02.2012-31.12.2013), societatea nu a realizat venituri, aflandu-se in perioada de demarare a investitiei constand in construirea unui parc fotovoltaic in comuna ..., jud...., cu putere instalata de ... MW. Astfel, societatea a prezentat urmatoarele documente:

- Contractul de constituire a dreptului de superficie autentificat la BNP ... sub nr..../...2012 incheiat intre persoana fizica ..., proprietara a unei suprafete de teren de ... mp situate in comuna ..., jud.... si SC X SRL ... in calitate de beneficiara a dreptului de superficie (Superficiar).In baza acestui contract proprietara constituie cu titlu oneros un drept de superficie asupra terenului mentionat in favoarea Superficiarei in scopul infiintarii unui parc fotovoltaic. Dreptul de superficie este constituit conform contractului pe o durata de ... ani.
- Contractul de proiectare nr..../...2012 incheiat cu SC C SRL ... in calitate de proiectant, obiectul contractului constand in intocmirea documentatiei tehnice necesara in vederea obtinerii avizului tehnic de racordare si intocmirea documentatiei tehnice necesara pentru instalatiile pentru un parc fotovoltaic pe terenul in suprafata de ... mp situat in ..., jud....Valoarea contractului a fost initial de ... euro plus TVA. Prin actul aditional nr.1 se suplimenteaza valoarea contractului cu suma de ... euro plus TVA, pentru intocmirea documentatiei tehnice de urbanism (PUZ). Prin actul aditional nr.2 se suplimenteaza valoarea contractului cu suma de ... lei plus TVA pentru elaborarea analizei energetice pentru distributia energiei electrice pe linia 110 kv.
- Contractul din data de 07.03.2012 incheiat cu SC E SRL ... in calitate de consultant, obiectul contractului constand in prestarea de servicii de

consultanta de specialitate energetica pentru un proiect reprezentand un parc fotovoltaic pe terenul de ... mp situate in com....., jud..... Valoarea contractului a fost de ... euro plus TVA. In baza acestui contract societatea a prezentat urmatoarele facturi:

-factura nr..../...2012 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei

-factura nr..../...2012 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei.

- Contractul de racordare nr..../...2013 incheiat cu Cez Distributie ... in calitate de operator, avand ca obiect racordarea instalatiei de utilizare a utilizatorului (SC X SRL) la reseaua electrica a operatorului prin realizarea instalatiei de racordare stabilita in avizul tehnic de racordare nr..../...2012 emis de Cez Valoarea contractului este de ... lei, din care TVA ... lei. Conform anexei nr.3 la contract au fost stabilite urmatoarele termene de plata:

-rata 1 pana la 07.03.2013 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei

-rata 2 pana la 20.04.2013 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei

-rata 3 pana la 20.06.2013 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei.

Pana la data controlului societatea a achitat doar transa 1 in valoare de ... lei, prezentand in acest sens factura nr..../...2013 emisa de CEZ Distributie

- Contractul de racordare nr..../...2013 incheiat cu Cez Distributie ... in calitate de operator, avand ca obiect racordarea instalati ei de utilizare a utilizatorului (SC X SRL) la reseaua electrica a operatorului prin realizarea instalatiei de racordare stabilita in avizul tehnic de racordare/...2012 emis de Cez Valoarea contractului este de ... lei, din care TVA ... lei. Conform anexei nr.3 la contract au fost stabilite urmatoarele termene de plata:

-rata 1 pana la 22.03.2013 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei

-rata 2 pana la 20.04.2013 in valoare de ... lei, din care TVA ... lei

Pentru acest contract societatea nu a efectuat nici o plata si a prezentat o factura care ulterior a fost stornata de catre furnizor.

- Aviz de amplasament favorabil nr..../...2012 emis de Cez Distributie SA valabil de la data emiterii si pana la 23.03.2013, data la care expira Certificatul de urbanism in baza caruia a fost emis, asa cum este inscris la punctul 11 din aviz, respectiv pe durata de executie a lucrarilor inscrisa in autorizatia de construire, care la randul sau nu mai are valabilitate din 21.12.2013. Rezulta ca la data controlului acest aviz nu mai are valabilitate.

- Contract de realizare Studiu de solutie nr..../...2012 incheiat cu Cez Distributie ... in calitate de operator, avand ca obiect realizarea studiului de solutie in vederea stabilirii solutiei de alimentare a utilizatorului la reseaua electrica a operatorului (SC X SRL). Valoarea contractului este de ... lei, din care TVA ... lei.

- Aviz tehnic de racordare pentru producatori nr. .../...2012 emis de Cez Distributie ... prin care se aproba racordarea la reseaua electrica pentru parcul fotovoltaic situate in com....., jud..... Conform pct.14(2) litera d) din continutul avizului tehnic de racordare, acesta isi inceteaza valabilitatea in termen de 3

luni de la emitere daca nu a fost achitat tariful de racordare, tarif neachitat integral pana in prezent.

- Aviz tehnic de racordare pentru consumatori necasnici nr. .../...2012 emis de Cez Distributie ... prin care se aproba racordarea la reseaua electrica pentru parcul fotovoltaic situat in com..., jud..... Conform pct.16(2) litera d) din continutul avizului tehnic de racordare, acesta isi inceteaza valabilitatea in termen de 3 luni de la emitere daca nu a fost achitat tariful de racordare, tarif neachitat pana in prezent.
- Certificatul de urbanism nr.../...2012 eliberat de Primaria Oras ... in scopul realizarii planului urbanistic zonal.
- Certificatul de urbanism nr.../...2012 eliberat de Primaria Oras ... in scopul construirii parcului fotovoltaic.
- Autorizatia de construire nr.../...2012-anexa de lucru eliberata de Primaria Oras ..., prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru "construire parc fotovoltaic" in comuna ..., jud....., avand termen de valabilitate de 12 luni de la data emiterii, interval de timp in care trebuie incepute lucrarile de executie autorizate. Mentionam faptul ca societatea nu a respectat termenul de valabilitate in scris in aceasta in sensul ca nu au fost incepute lucrarile de executie autorizate, iar autorizatia nu a mai fost prelungita.

Pana la data controlului societatea verificata nu a prezentat nici un document emis de Autoritatea Nationala de Reglementare in Domeniul Energiei necesare in activitatea de productie a energiei electrice cum ar fi: autorizatie de infiintare pentru realizarea de capacitati energetice, licenta de productie a energiei electrice, acreditare pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate.

Prin depunerea decontului de TVA pentru luna decembrie 2013 societatea SC X SRL solicita rambursarea sumei negative de TVA aferenta perioadei 16.02.2012 - 31.12.2013 in suma de ... lei. Pentru perioada verificata (16.02.2012 - 31.12.2013), societatea a înregistrat TVA deductibila in suma de ... lei, nu a înregistrat TVA colectata, rezultand TVA de rambursat in suma de ... lei

TVA de rambursat provine in principal din TVA dedusa pentru servicii de consultanta de specialitate energetica, servicii de intocmire a documentatiei tehnice pentru instalatiile necesare realizarii unui parc fotovoltaic, pentru obtinerea avizului de racordare, pentru intocmirea documentatiei tehnice de urbanism, tarif de racordare la energie electrica (transa 1), servicii de contabilitate.

Desi societatea a detinut certificat de urbanism si autorizatie de construire pentru "construire parc fotovoltaic" in comuna ...,jud....., societatea nu a respectat acest termen de valabilitate, neincepand pana in prezent lucrarile de executie autorizate, astfel ca incepand cu data de 21.12.2013 Autorizatia de construire nu mai este valabila. Societatea nu a intreprins nici un demers in vederea prelungirii autorizatiei de construire si nici in vederea obtinerii unei

noi autorizatii. Totodata, societatea nu a respectat nici graficul de esalonare a ratelor de plata prevazut in contractul de racordare nr. .../...2013 incheiat cu Cez Distributie ... in calitate de operator, avand ca obiect racordarea instalatiei de utilizare a utilizatorului (SC X SRL) la reseaua electrica a operatorului prin realizarea instalati ei de racordare stabilita in avizul tehnic de racordare nr..../...2012 emis de Cez ..., in sensul ca nu a achitat decat rata I in valoare de ... lei, celelalte 2 rate nemaifiind achitate pana in la data efectuarii controlului (rata 2 avand termen pana la 20.04.2013 in valoare de ... lei, si rata 3 avand termen pana la 20.06.2013 in valoare de ... lei).

Societatea nu a respectat graficul de esalonare a ratelor de plata prevazut in contractul de racordare nr..../...2013 incheiat cu Cez Distributie ... in calitate de operator, avand ca obiect racordarea instalatiei de utilizare a utilizatorului (SC X SRL) la reseaua electrica a operatorului prin realizarea instalatiei de racordare stabilita in avizul tehnic de racordare nr. .../...2012 emis de Cez ..., in sensul ca nu a achitat nici o rata pana la data controlului.

Avizele tehnice de racordare emise de CEZ Distributie ... si prezentate de societatea verificata nu mai au valabilitate.

Societatea nu a prezentat documente eliberate de Autoritatea Nationala de Reglementare in Domeniul Energiei necesare in domeniul producerii energiei electrice, cum ar fi: autorizatie de infiintare pentru realizarea de capacitati energetice, licenta de productie a energiei electrice, acreditare pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi. Totodata, nu a prezentat dovezi din care sa rezulte ca a intrepris demersuri in vederea obtinerii acestor documente necesare producerii energiei electrice.

Rezulta astfel ca societatea nu prezinta documente din care sa rezulte intentia societatii de a concretiza cheltuielile mai sus efectuate, respectiv nu prezinta dovezi obiective ca intentioneaza sa desfasoare in viitor o activitate economica care da nastere la operatiuni taxabile si nici circumstante in acest sens care nu depind de vointa sa personala, desi este obligatia persoanei care solicita rambursarea TVA sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale de exercitare a dreptului de deducere.

Pentru a dovedi ca serviciile sunt utilizate intr-adevar in folosul operatiunilor taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunilor taxabile ale acesteia.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, rezulta ca pentru bunurile si serviciile achizitionate in perioada verificata societatea nu face dovada ca sunt aprovizionate pentru nevoile societatii si ca sunt destinate realizarii de operatiuni impozabile, nerespectandu-se astfel prevederile Titlului VI, Capitolul X, art.145, alin.2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si cele ale pct.45(6) din Normele aprobate prin HG nr.44/2004 cu completarile si modificarile ulterioare.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, societatea nu îndeplinește condițiile legale de deducere și implicit de rambursare a TVA în suma totală de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul în ..., ... fiind înmatriculată la ORC ... sub nr...., CUI ...

Cauza supusă soluționării este dacă petenta beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că bunurile și serviciile achiziționate în perioada verificată sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar petenta nu face dovada intenției societății de a desfășura în viitor o activitate economică care să dea naștere la operațiuni taxabile.

In fapt, prin Raportul de inspecție fiscală .../...2014, organele de inspecție fiscală au consemnat că, în perioada 16.02.2012 - 31.12.2013 petenta a înregistrat o TVA deductibilă în suma de ... lei formată din:

-... lei reprezintă TVA aferentă serviciilor de consultanță în domeniul energetic, furnizor SC E SRL ..., în baza contractului încheiat cu acesta la data de 17.02.2012;

-... lei reprezintă TVA aferentă întocmirii documentației tehnice necesare în vederea obținerii avizului tehnic de racordare, întocmirea documentației tehnice necesare pentru instalațiile pentru un parc fotovoltaic, întocmirea documentației tehnice de urbanism (PUZ), elaborarea analizei energetice pentru distribuția energiei electrice pe linia 110 kv, în baza contractului de proiectare nr.../...2012 încheiat cu SC C SRL ... și a actelor adiționale la acesta;

-... lei reprezintă TVA aferentă serviciilor de tehnoredactare și secretariat în vederea constituirii societății, furnizor SC A SRL, în baza contractului nr.../...2012;

-... lei reprezintă TVA aferentă ratei 1 din tariful de racordare la energie electrică în baza contractului de racordare nr.../...2013 încheiat cu Cez Distribuție ...;

-diferența o reprezintă TVA aferentă serviciilor de contabilitate în baza contractului nr.../2012 încheiat cu ..., servicii cadastru, diverse cheltuieli notariale, materiale consumabile etc.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada verificată societatea nu face dovada că sunt aprovizionate pentru nevoile societății și că sunt destinate realizării de operațiuni impozabile.

Petenta invocă prevederile art.145, care arată că elementul esențial pentru determinarea deductibilității unei cheltuieli este voința reală a contribuabilului. Acest aspect este subliniat de faptul că se acordă dreptul de deducere a taxei

pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acestora în scopuri de TVA, conform art.153.

Astfel, TVA aferentă achizițiilor este deductibilă dacă acestea sunt destinate realizării unor livrări/prestări pentru care taxa este deductibilă.

Petenta susține că destinația avizată de societate la momentul efectuării cheltuielilor în cauză era limpede: realizarea unui parc fotovoltaic, acest aspect rezultând în mod clar din documentele puse la dispoziția organului de control fiscal, chiar acesta din urma reținând, în concluziile sale, că a fost încheiat un contract cu CEZ Distribuție ... și că a fost obținută o autorizație de construire în acest sens.

În drept, prevederile cap.10 Regimul deducerilor, la art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

Art.145 *“Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

... (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 *“Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

“(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);”

De asemenea, prin HG 50/25.01.2012 au fost modificate prevederile art.45 din HG 44/2004 de aplicare a prevederilor art.145 din Legea 571/2003, în sensul celor hotărâte de Curtea Europeană, după cum urmează:

“(6) în cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art.145 alin.(2) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare sau după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-37/95 Statul Belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV. Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art.145 alin.(2) din Codul fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție

în Cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontzilting ONZO) împotriva Statului Belgian."

În fapt, scopul angajării acestor cheltuieli după cum sustine societatea, a fost în vederea construirii unui parc fotovoltaic (în comuna ..., jud. ..., cu o putere instalată de ... MW), cheltuieli reprezentând obținerea de autorizații, diverse documentatii și avize tehnice, servicii de consultanță - proiectare privind distribuția energiei electrice, în baza contractelor încheiate cu furnizorii.

Cu toate acestea, clauzele stipulate în contractele de racordare încheiate cu Cez Distribuție ... în calitate de operator nu au fost respectate de SC X SRL, în sensul că nu au fost respectate graficele de eșalonare a ratelor de plată, nu au fost prezentate de societate documente eliberate de ANRDE necesare în domeniul producerii energiei electrice (autorizație de înființare pentru realizarea de capacități energetice, licența de producere a energiei electrice, acreditări pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi) și astfel nu este dovedită intenția societății de a desfășura în viitor o activitate economică care să dea naștere la operațiuni taxabile.

De asemenea, așa cum se precizează în conținutul raportului de inspecție fiscală, nici autorizația de construire a parcului fotovoltaic nu mai are valabilitate începând cu 21.12.2013, avizele tehnice racordare emise de CEZ Distribuție ... nu mai au valabilitate, iar societatea nu a prezentat la prezenta contestație documente din care să rezulte că a întreprins demersuri în vederea obținerii de noi autorizații, respectiv prelungirea acestora sau a contractelor care nu mai au valabilitate, așa cum au fost explicate și prezentate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, pentru a demonstra astfel intenția de a desfășura activitate economică care să dea naștere la operațiuni taxabile.

Astfel că, pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada verificată societatea nu face dovada că sunt aprovizionate pentru nevoile societății și ca sunt destinate realizării de operațiuni impozabile, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și cele ale pct.45 alin.(6) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu completările și modificările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, persoanele impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, își pot justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept de deducere și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

Legiuitorul a impus astfel, măsuri legale exprese pentru a se putea beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la susținerea petentei că regimul deducerilor a fost reglementat și prin legislația română, în spiritul normelor europene, susținând că dreptul la deducerea TVA este confirmat, păstrându-se dreptul de deducere chiar dacă nu desfășoară activități economice, din motive obiective, aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit acestor prevederi, dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art.145 alin.(2) din Codul fiscal, nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, ori trebuie menționat că nu poate fi vorba de motive obiective, care nu depind de voința sa, în condițiile în care petenta:

- nu a procedat la prelungirea autorizației de construire a parcului fotovoltaic (care nu mai are valabilitate începând cu 21.12.2013), avizele tehnice racordare emise de CEZ Distribuție ... nu mai au valabilitate, iar societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că a întreprins demersuri în vederea obținerii de noi autorizații, respectiv prelungirea acestora sau a contractelor care nu mai au valabilitate;

- societatea nu a respectat nici graficul de eșalonare a ratelor de plată prevăzut în contractul de racordare nr.../...2013 încheiat cu Cez Distribuție ... în calitate de operator, având ca obiect racordarea instalației de utilizare a utilizatorului (SC X SRL) la rețeaua electrică a operatorului prin realizarea instalației de racordare stabilită în avizul tehnic de racordare nr. .../...2012 emis de Cez ..., în sensul că nu a achitat decât rata I în valoare de ... lei, celelalte 2 rate nemaifiind achitate până la data inspecției (rata 2 având termen până la 20.04.2013 în valoare de ... lei și rata 3 având termen până la 20.06.2013 în valoare de ... lei).

Referitor la cazurile invocate de societate din jurisprudenta europeană, menționăm că acestea nu sunt relevante în situația de fapt a SC X SRL și nu pot fi aplicate la speța de față având în vedere faptul că SC X SRL nu face dovada angajării tuturor cheltuielilor ca fiind destinate realizării de operațiuni taxabile, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte intenția societății de a concretiza cheltuielile efectuate, respectiv nu prezintă dovezi obiective că intenționează să desfășoare în viitor o activitate economică care dă naștere la operațiuni taxabile și nici circumstanțe în acest sens care nu depind de voința sa personală, desi este obligatia persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale de exercitare a dreptului de deducere.

Principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, motiv pentru care legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura în original care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege) a condiției de fond

esențială, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile ale persoanei impozabile.

Conform prevederilor legale, persoanele impozabile au dreptul să deducă TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile și au la baza facturi care cuprind în mod obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile sunt utilizate într-adevăr în folosul operațiilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiilor taxabile ale acesteia.

Având în vedere cele menționate, rezultă că pentru bunurile și serviciile achiziționate în perioada verificată societatea nu face dovada că sunt aprovizionate pentru nevoile societății și că sunt destinate realizării de operațiuni impozabile, argumentele contestatoarei, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât agentul economic nu a respectat legislația fiscală care condiționează deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă și a condiției de fond esențială, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile din punct de vedere TVA ale persoanei impozabile.

Astfel, pentru TVA în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au constatat că societatea nu îndeplinește condițiile legale de deductibilitate și implicit de rambursare.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală în baza referatului nr. ... se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neintemeiată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr.../...2014 emisă de AJFP ...-Inspectia Fiscala privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- SC X SRL, cu sediul în ...
- DGRFP Timisoara - AJFP ...

3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...