



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Operator de date cu caracter personal
nr. ANSPDCP 759/2003
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 332

D E C I Z I E nr.3760/27.06.2018

privind modul de soluționare a contestației formulată de Societatea **X SRL** înregistrată la A.J.F.P Hunedoara sub nr. HDG_REG .../16.02.2018 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR .../05.03.2018

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală cu adresa nr. HDG-AIF .../27.02.2018, asupra contestației formulate de Societatea **X SRL** cu sediul în municipiul ..., jud.Hunedoara, CUI ..., ..., reprezentată legal prin dna CC în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../28.12.2017 privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar , decizie emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD .../28.12.2017.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P Hunedoara sub nr. HDG_REG .../16.02.2018 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR .../05.03.2018, fiind depusă în termenul prevăzut de art.270 din Legea ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, raportat la data comunicării actelor contestate, respectiv 08.01.2018, potrivit copiei după confirmarea de primire, atașată la dosarul contestației.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestație, petenta susține următoarele:

Ca motive de drept, petenta invocă prevederile art. 5, 6, 7, 13 , 55, 72, 73 și 118 din Codul de procedura fiscală, referitoare la regulile de interpretare a legislației, rolul activ al organelor fiscale, mijloacele de probă, faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de toate actele doveditoare prezentate de petentă s.a

Pe fondul cauzei, petenta susține că a fost înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.11.2015, la cererea acesteia, prin depășirea plafonului prevăzut de lege, respectiv venituri de peste 220.000 lei, implicit fiind justificată și intenția însă, la data de 03.11.2015, prin Decizia nr.... a fost anulată, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA, motivat de faptul că persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA. Ulterior Deciziei .../03.11.2015, se emite Decizia nr.... din data de 19.11.2015 privind respingerea cererii de înregistrare în scopuri de TVA. La data de 08.02.2016, prin adresa nr. ..., Serviciul Fiscal Municipal Orăștie comunică motivele pentru care a fost respinsă contestația petentei însă, printre acestea nu se regăsesc cele invocate atât în Decizia nr. .../03.11.2015 și nici în Decizia nr..../19.11.2015.

Cu toate că în adresa nr..../08.02.2016 se susține că nu a fost încălcată nici legislația națională și nici cea europeană, petenta arată că aceste afirmații nu corespund adevărului, invocând Hotărârea CJUE din 14.03.2013 în cauza C-527/11.

Invocarea de către organele de inspecție fiscală a dispozițiilor art.152 pct.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind dreptul organelor fiscale competente să stabilească TVA și accesoriile aferente de la data de la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 ar fi aplicabile numai în situația în care persoana impozabilă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere.

În ceea ce privește cuantumul TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, potrivit Proiectului de raport de inspecție fiscală, se arată faptul că acesta este calculat eronat și din punct de vedere aritmetic, întrucât prezumtivul TVA de plată ar fi în sumă de ... lei, față de ... lei, prezentând următorul tabel:

Perioada	TVA colectat	TVA deductibil	TVA plată	TVA recuperat	TVA nedeductibil
Trim.IV 2015
An 2016
An 20171
Total

Cu privire la TVA nedeductibilă se arată următoarele :

-societatea a încheiat cu SC J SRL contractul de închiriere .../01.07.2015 având ca obiect închirierea imobilului situat în Sebes, str. Fantanele, nr.6 T, jud. Alba, pentru a servi drept locuință de serviciu. S-a încheiat acest contract întrucât societatea a avut un punct de lucru în jud. Alba, înregistrat la ORC de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

- societatea a încheiat Contractul de închiriere .../14.07.2014 cu dl. Onita Iosif, prin care a închiriat un imobil în suprafața de 80 mp,

constand in cafenea, complet utilata , iar contractul respectiv a fost inregistrat inregistrat de catre proprietarul spatiului la AJFP Alba sub nr. ... din 16.07.2014.

Organele de inspectie fiscala au solicitat documente din care să rezulte că s-au obtinut eventuale venituri impozabile, deși destinatia imobilului inchiriat a fost aceea de « locuinta de serviciu », astfel că petenta nu își explica de la cine s-ar fi putut fi obtinute asa-zisele venituri si ce situatii, anexe, rapoarte, ar fi trebuit sa se prezinte in vederea exercitarii dreptului de deducere a TVA inscrisa in facturile emise de SC J SRL.

-referitor la TVA inscrisa in factura nr../29.09.2017 emisa de SC Autoschunn SRL, pentru suma de ... lei , se arata ca pentru autoturismul proprietate personala detinut de CC, SC X SRL are incheiat contract de comodat prin care societatea a utilizat autoturismul descris in contract in interesul societatii, si implicit in vederea realizarii de operatiuni taxabile, astfel ca dreptul de deducere al TVA nu trebuie afectat de o decizie subiectiva a organelor de inspectie fiscala.

În susținere se invocă prevederile art.145 și 146 Cod Fiscal referitoare la dreptul de deducere a TVA și condițiile de exercitarea a acestuia.

Petenta invocă Decizia nr../27.10.2017 privind solutionarea unei contestatii, decizie emisa de Directia Generala de Solutionarea Contestatiilor din cadrul A.N.A.F prin care se menționează că invocarea, de catre organele de inspectie fiscala, a unor dispozitii legale, nu este suficienta pentru determinarea tratamentului fiscal prevazut de lege pentru tranzactiile ce au facut obiectul inspectiei fiscale, in masura in care nu este analizata stare a de fapt in integralitatea ei, asa cum rezulta din documentele disponibile si nu este stabilita legatura de cauzalitate dintre situatia de fapt constatata si normele legale aplicabile, astfel incat consecintele fiscale stabilite sa fie rezultatul direct al aplicarii normei respective.

Prin urmare, petenta considera ca si-a exercitat in mod legal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, respectand prevederile legale, întrucât a achizitionat bunurile/serviciile in vederea realizarii de operatiuni taxabile, iar deducerea TVA-ului s-a efectuat in baza facturilor emise de furnizor, facturi fiscale care indeplinesc toate conditiile prevazute de dispozitiile legale in materie pentru a dobandi calitatea de document justificativ pentru operatiunile economice efectuate, iar dreptul de deducere a TV A este un drept al contribuabilului reglementat de legiuitor ca regula generala si nu ca exceptie.

De asemenea, petenta concluzionează că nu sunt indeplinite exigentele dispozitiilor legale in ceea ce priveste inregistrarea in scopuri de TVA, intrucat a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, astfel ca incepand cu data de 01.11.2015 societatea a fost inregistrată in scopuri de TVA, inasa, prin Decizia nr../03.11.20156 s-a anulat, din oficiu, inregistrarea in scopuri de TVA .

Tinand cont de argumentele si motivatiile juridice prezentate, se solicita admiterea contestatiei si potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale", SC X SRL nu datorează nici obligațiile fiscale accesorii.

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara– Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Perioada verificată: 01/01/2015 - 30/09/2017.

Anul 2015:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea in luna septembrie 2015 a depasit plafonul de 220.000 lei, realizand o cifra de afaceri in suma de ...8 lei si avand obligatia ca incepand cu data de 01.11.2015 sa se inregistreze in scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Valoarea totala a veniturilor inclusiv taxa pe valoarea adaugata pentru perioada (noiembrie - decembrie 2015),este in suma totala de ... lei (... lei baza — tva... lei).Ca urmare a celor prezentate, organele de inspectie fiscala au procedat la modificarea bazei impozabile a taxei pe valoarea adaugata colectata cu suma de ... lei si au stabilit o TVA suplimentara in suma de... lei.

In perioada noiembrie — decembrie societatea inregistreaza in conturile 605 „cheltuieli privind energia si apa” si 612 „cheltuieli cu redevente,loc.gestiune,chirii „ suma de ... lei, din care ... lei tva , reprezentand cheltuieli cu chiria si utilitati aferente unui imobil situat in localitatea Sebes. Societatea verificata nu a prezentat documente (situatii, anexe, rapoarte) din care sa rezulta ca bunurile si serviciile înscrise in facturile mai sus mentionate au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Avand in vedere cele prezentate petenta nu are drept de deducere pentru TVA in suma totala de ... lei aferenta facturilor mai sus mentionate (baza impozabila ... lei), nefiind respectate prevederile art. 298 alin. (1) din Legea 227/2015 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Anul 2016:

In anul 2016, societatea realizeaza venituri din activitatea de comert in valoare totala de ... lei, dupa cum urmeaza:

- trim.1 2016 - ... lei (... lei baza, tva ... lei)
- trim.2 2016 - ... lei (... lei baza , tva ... lei)
- trim.3 2016 - ... lei (... lei baza, tva ... lei)
- trim.4 2016 - ... lei (... lei baza , tva ... lei)

Organele de inspectie fiscala au determinat TVA pe care societatea ar fi trebuit sa o deduca si sa o colecteze in perioada 01.01.2016 - 31.12.2016 pentru achizitiile/livrarile de bunuri si prestarile de servicii pentru achizitiile/livrarile de bunuri si prestarile de servicii.

TVA deductibila determinata de organele de inspectie fiscala se prezinta astfel:

- trim 1 2016 — tva deductibila ... lei (...7 lei*9/109) si (... lei*20/120);
- trim 2 2016 — tva deductibila ... lei(... lei*9/109) si (... lei*20/120);
- trim 3 2016 — tva deductibila ... lei(...8 lei*9/109) si (... lei*20/120);
- trim 4 2016 — tva deductibila ... lei(... lei*9/109) si (1... lei*20/120);

TVA colectat 2016 —... lei

TVA deductibil 2016 — ... lei

TVA de rambursat 2016 —... lei

In perioada ianuarie — decembrie 2016 societatea inregistreaza in conturile 605 „cheltuieli privind energia si apa” si 612 „cheltuieli cu redevente,loc.gestiune,chirii” suma de ... lei din care ... lei tva reprezentand cheltuieli cu chiria si utilitati aferente unui imobil situat in localitatea Sebes. Societatea verificata nu a prezentat documente (situatii, anexe, rapoarte) din care sa rezulta ca bunurile si serviciile inscrise in facturile mai sus mentionate au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Avand in vedere cele prezentate petenta nu are drept de deducere pentru TVA in suma totala de ... lei aferenta facturilor mai sus mentionate (baza impozabila ... lei), nefiind respectate prevederile art. 297 alin.(4)lit.a din Legea 227/2015 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA suplimentar 2016= ... lei

Anul 2017

In perioada ianuarie — septembrie 2017, societatea realizeaza venituri din activitatea de comert in valoare totala de ... lei dupa cum urmeaza:

- trim.1 2017 - ... lei (... lei baza, tva ... lei)
- trim.2 2017 - ...lei (1... lei baza, tva ... lei)
- trim.3 2017 - ... lei (... lei baza, tva ... lei)

Organele de inspectie fiscala au determinat TVA pe care societatea ar fi trebuit sa o deduca si sa o colecteze in perioada 01.01.2016 — 31.12.2016 pentru achizitiile/livrarile de bunuri si prestarile de servicii.

TVA deductibila determinata de organele de inspectie fiscala se prezinta:

- trim 1 2017- tva deductibila ... lei (... lei*9/109) si (... lei*19/119)
- trim 2 2017- tva deductibila ... lei(... lei*9/109) si (... lei*19/119)
- trim 3 2017 - tva deductibila ...lei(... lei*9/109) si (... lei*19/119)

TVA colectat 2017 - ... lei

TVA deductibil 2017 -...1 lei

TVA de plata 2017 -...lei

In luna septembrie 2017 unitatea verificata a inregistrat in evidenta contabila (in jurnalul de cumparari, decontul de TVA):

- factura nr.../29.09.2017 emisa de SC Auto Schunn SRL reprezentand contravaloare manopera plus piese in suma totala de ... lei, din care TVA in suma de ... lei la autoturismul marca Mercedes cu nr. de inmatriculare GL77JHN;

- factura nr.../10.09.2017 emisa de Deichman SRL reprezentand incaltaminte in suma totala de 251 lei, din care TVA in suma de 40 lei.

In perioada ianuarie — decembrie 2017 societatea inregistreaza in conturile 605 „cheltuieli privind energia si apa” si 612 „cheltuieli cu redevente,loc.gestiune,chirii,, suma de ... lei, din care ... lei tva reprezentand cheltuieli cu chiria si utilitati aferente unui imobil situat in localitatea Sebes.

Societatea verificata nu a prezentat documente (situatii, anexe, rapoarte) din care sa rezulta ca bunurile si serviciile inscrise in facturile mai sus mentionate au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Avand in vedere cele prezentate, unitatea verificată nu are drept de deducere pentru TVA in suma totala de ... lei aferenta facturilor mai sus mentionate (baza impozabila ... lei), nefiind respectate prevederile art. 298 alin. (1) din Legea 227/2015 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precum și pentru TVA in suma totala de ... lei aferenta facturilor mai sus mentionate pentru manopera si piese auto si incaltaminte (baza impozabila 720), nefiind respectate prevederile art. 297 alin. (4)lit.a din Legea 227/2015 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA suplimentar 2017= ... lei

III. Luând in considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea **X SRL** are sediul în municipiul ..., jud.Hunedoara, CUI ..., ..., reprezentată legal prin dna CC în calitate de administrator.

În baza dispozițiilor art. 276 alin (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul fiscal, petenta formulează o solicitare de susținere orală a contestației.

La procedura de susținere orală a contestației din data de 19.06.2018, la ora indicată în convocatorul comunicat petentei, s-a prezentat dl.Baicu Virgil, în calitate de reprezentant al petentei, conform împuternicirii în original atașată la dosarul contestației.

În fapt, prin Decizia de impunere nr.F-HD .../28.12.2017, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara au stabilit în sarcina petentei TVA suplimentară în sumă de ... lei, pentru perioada noiembrie 2015-septembrie 2017, ca urmare a faptului că petenta a depășit plafonul de înregistrare în scopuri de TVA la luna septembrie 2015, nefiind înregistrată în acest sens și necomportându-se ca un plătitor de TVA cu drepturile și obligațiile aferente.

Prin contestație petenta susține că responsabilitatea pentru neînregistrarea în scopuri de TVA revine organului fiscal teritorial întrucât, la cererea petentei de înregistrare în scopuri de TVA, ca urmare a depășirii

plafonului, a fost înregistrată începând cu data de 01.11.2015, dar la data de 03.11.2015 această înregistrare i-a fost anulată prin Decizia nr.....

Referitor la TVA pentru care organele de inspecție nu au acordat drept de deducere, în sumă totală de ... lei, petenta susține că au fost respectate prevederile legale care reglementează dreptul de deducere a TVA, considerând că documentele solicitate de organele de inspecție fiscală pentru a justifica achizițiile de bunuri și servicii în scopul realizării de operațiuni taxabile (chirii, reparații auto, utilități) nu sunt conforme cu starea de fapt.

În ceea ce privește motivarea în drept a contestației, petenta face trimitere la mai multe articole din Codul de procedură fiscală (art. 5, 6, 7, 13, 55, 72, 73 și 118) referitoare la regulile de interpretare a legislației, rolul activ al organelor fiscale, mijloacele de probă, faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de toate actele doveditoare prezentate de petentă, susținând nerespectarea dispozițiilor legale conținute de aceste articole și încălcarea lor de către organele de inspecție fiscală.

Organul de soluționare constată că petenta nu prezintă argumente concrete referitoare la modul în care s-au încălcat aceste prevederi, corepunzător fiecărui articol citat, nu nominalizează modul în care organele de inspecție fiscală au încălcat sau nu au respectat prevederile legale invocate, fără a prezenta, în detaliu, situația sau situațiile în care procedura de întocmire a actului administrativ fiscal contestat a fost încălcată și poate fi criticată. În fond, enumerarea, prin citarea conținutului, a unor temeuri de drept, așa cum sunt prezentate în contestație, nu reprezintă altceva decât respectarea dispozițiilor art. 269 din Legea ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

[...] „

petenta indicând elementele din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecătii.

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei

Prin Decizia de impunere nr.F-HD .../28.12.2017, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara au stabilit în sarcina petentei TVA suplimentară în sumă de ... lei, pentru perioada noiembrie 2015-septembrie 2017, astfel:

Perioada	TVA	TVA	TVA	TVA	TVA
----------	-----	-----	-----	-----	-----

	colectat	deductibil	plata	recuperat	nedeductibil
Trim.IV 2015	...	0	...	0	...
An 2016	0
An 20171	...	0	...
Total

Cu privire la cuantumul TVA stabilită suplimentar, deși prin contestație petenta susține că “*prezumtivul TVA de plată*” ar fi ... lei și nu ... lei, precizăm că în calculele operate de petentă diferența de ... de lei provine din următoarele greșeli:

- nu s-a ținut seama de TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere aferent trim.IV al anului 2015 în sumă de ... lei;
- aferent anului 2016 s-a dublat TVA de recuperat în sumă de... lei, odată prin scăderea acestei sume din TVA total de plată de ... lei și apoi prin luarea în considerare ca și TVA fără drept de deducere doar a sumei de ... lei, reprezentând diferența dintre TVA fără drept de deducere stabilit în urma inspecției fiscale în sumă de ... lei și TVA de recuperat în sumă de... lei;
- aferent anului 2017, înscrierea eronată a sumei de ... lei cu titlu de TVA fără drept de deducere stabilit în urma inspecției fiscale, față de... lei, cu ... lei mai mult.

Total: ... +... – ... = ... lei.

În ceea ce privește legalitatea stabilirii TVA suplimentară în sumă de ... lei, în speță sunt incidente prevederile art.152 – 153 din Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , pentru trim.IV 2015, precum și cele ale Titlului VII – Taxa pe valoarea adăugată din Legea ...27/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 2016-2017.

Astfel, potrivit art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) *Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin.(1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

(6) *Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în*

scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.”

Conform celor înscrise în documentele existente la dosarul cauzei se reține că petenta, în luna septembrie 2015, a depășit plafonul de 220.000 lei, realizând o cifră de afaceri în sumă de ...8 lei și având obligația ca începând cu data de 01.11.2015 să se înregistreze în scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Deși, potrivit susținerilor din contestație, petenta a solicitat acest lucru organului fiscal teritorial, respectiv Serviciului Fiscal Municipal Orăștie și a fost înregistrată în scopuri de TVA începând cu 01.11.2015, prin Decizia nr.../03.11.2015 emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, se anulează înregistrarea în scopuri de TVA, iar prin Decizia nr.../19.11.2015 emisă de același organ fiscal, se respinge cererea de înregistrare în scopuri de TVA.

Prin contestație petenta menționează că a contestat aceste măsuri luate de organul fiscal teritorial, contestația fiindu-i respinsă prin adresa nr.../08.02.2016 emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie.

Potrivit dispozițiilor art.1 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru anularea actului, recunoașterea dreptului pretins sau a interesului legitim și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Curtea Constituțională, prin Decizia nr 1.224/2011, a reținut că procedura prealabilă a introducerii contestației pe cale administrativă nu este de natură să afecteze dreptul de acces liber la justiție ori dreptul la un proces echitabil și că instituirea recursului prealabil sau grațios reprezintă o modalitate simplă, rapidă și scutită de taxa de timbru, prin care persoana vătămată într-un drept al său de o autoritate publică are posibilitatea de a obține recunoașterea dreptului pretins sau a interesului său legitim direct de la organul emitent.

Se reține, așadar, că petenta avea dreptul de a se adresa instanței de contencios administrativ printr-o acțiune al cărei obiect să îl constituie răspunsul comunicat prin adresa nr.../08.02.2016 emisă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie, referitor la respingerea contestației formulată împotriva deciziei de respingere a cererii de înregistrare în scopuri de TVA.

Precizăm că în procedura de susținere orală a contestației, reprezentantul petentei a arătat că este puțin probabil ca firma să se fi adresat instanței de contencios administrativ.

Prin contestație petenta reține culpa neînregistrării în scopuri de TVA exclusiv în sarcina organelor fiscale, considerând din acest motiv că nu datorează TVA suplimentară stabilită ca urmare a inspecției fiscale, însă nu ia în considerare faptul că în trim.II 2016 a depășit plafonul de 220.000 lei, realizând o cifră de afaceri în sumă de peste ... lei, având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului, obligație pe care petenta nu a îndeplinit-o.

Deși la nivelul anului 2015 organele fiscale au respins cererea de înregistrare în scopuri de TVA, din motive pe care petenta nu a considerat necesar a le ataca la instanța de contencios administrativ, faptul că în anul 2016 se depășește din nou plafonul de 220.000 lei până la care se putea aplica regimul special de scutire, conform art.152 alin.(2) din Codul fiscal, crează petentei obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA, în virtutea principiului de drept *nemo censitur ignorare legem*.

Aceeași stare de fapt se regăsește și la nivelul anului 2017, când petenta depășește plafonul în cursul trim.II.

Nici în anul 2016 și nici în anul 2017, la data depășirii plafonului de scutire, societatea X SRL nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, constatându-se nerespectarea dispozițiilor legale referitoare la obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA în momentul depășirii plafonului de 220.000 lei.

Lipsa de conformare a petentei în respectarea prevederilor privind momentul solicitării înregistrării în scopuri de TVA, a îndreptățit organele de inspecție fiscală să aplice norma legală referitoare la stabilirea obligațiilor privind taxa de plată de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153 Cod fiscal.

De reținut este și faptul că petenta nu contestă modul în care a fost determinată TVA suplimentară de plată, prin stabilirea TVA colectată și TVA deductibilă pentru perioada supusă controlului, raportat la temeiurile legale aplicabile fiecărei perioade, ci doar faptul că prevederile art.153 ar fi aplicabile doar în situația în care „*persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere*”, subliniind astfel faptul că, la nivelul anului 2015 a respectat această obligație legală, culpa pentru neînregistrarea în scopuri de TVA neapartînându-i.

Față de considerentele prezentate, organul de soluționare constată că motivele de fapt prezentate în contestație referitoare la calcularea TVA colectată și TVA deductibilă, precum și stabilirea obligației suplimentare de plată rezultată în sumă de ... lei, pentru perioada trim.IV 2015-trim.III 2017, vizează o stare de fapt localizată la anul 2015, când solicitarea petentei de a fi înregistrată în scopuri de TVA a fost respinsă de Serviciul Fiscal Municipal Orăștie și care a avut drept consecință înregistrarea în scopuri

de TVA a petentei de către organele fiscale începând cu 15.12.2017, precum și stabilirea prin Decizia de impunere nr.F-HD .../28.12.2017 contestată, de obligații de plată suplimentare, fapt pentru care aceste motive nu sunt relevante în soluționarea contestației.

Aceste motive au fost reiterate și consemnate în Minuta ședinței privind susținerea orală a contestației, existentă în original la dosarul contestației, conform Procedurii operaționale ANAF cod PO-03.06.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere în sumă de ... lei

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../28.12.2017, organele de inspecție fiscală au determinat TVA fără drept de deducere în sumă totală de ... lei, pentru perioada supusă controlului, respectiv trim.IV 2015-trim.III 2017, după cum urmează:

b.1 cu privire la sumele înregistrate în conturile 605 „Cheltuieli privind energia și apa” și 612 „Cheltuieli cu redevente,loc.gestiune,chirii” în cuantum de ... lei

Societatea X SRL a încheiat cu societatea J SRL din Sebeș, contractul de închiriere .../01.07.2015 având ca obiect, conform art.3 și 4 din contract, „*închirierea de către locator a imobilului situat în Sebeș, str.Fântânele, nr.6T*”, „...pentru a-i servi locatarului drept locuință de serviciu”, „... pe o perioadă de 18 luni, începând cu data de 01.07.2015 și până la data de 31.12.2016, cu posibilitatea prelungirii acestuia prin acordul de voință al părților exprimat prin act adițional”, prevederi cuprinse la art.5 din contract.

În drept, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“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;”

Așadar, dreptul de deducere al taxei aferente achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de o persoană impozabilă, este condiționat de destinația acestor achiziții, respectiv în folosul de operațiuni taxabile.

Deși prin contestație petenta susține că a încheiat acest contract întrucât a avut un punct de lucru în jud.Alba, precizând că a avut închiriat în Alba Iulia și un imobil în suprafață de 80 mp reprezentând o cafenea complet utilată, nu prezintă elemente concrete susținute de documente care să facă legătura între spațiul închiriat în Sebeș cu destinația de locuință și cafeneaua închiriată în Alba Iulia, cum ar fi: dacă punctul de lucru înregistrat la ORC Hunedoara figurează la aceeași adresă cu imobilul închiriat cu destinația de cafenea, persoana care beneficiază de locuința de

serviciu din Sebeș, calitatea acestei persoane în societatea X SRL – salariat, asociat, colaborator în baza unui contract încheiat conform normelor legale în materie, administrator etc.- atribuțiile acestei persoane la punctul de lucru deschis în jud.Alba stabilite printr-o decizie a asociațiilor/administratorului societății X SRL, o analiză referitoare la veniturile obținute la punctul de lucru din jud.Alba și costurile ocazionate de funcționarea acestuia etc.

Toate informațiile prezentate cu titlu de exemplu și altele asemenea , au rolul de a justifica dreptul de deducere a TVA de pe facturile de achiziție a serviciilor (chirie, utilități etc) , în măsura în care aceste servicii sunt destinate în folosul de operațiuni taxabile.

Mai mult, contractul de închiriere este încheiat până la data de 31.12.2016, putând fi prelungit printr-un act adițional, conform art.5 din contract, petenta neprezentând în susținere un astfel de document, în condițiile în care și în anul 2017 înregistrează pe costuri sume, care conțin TVA, reprezentând cheltuieli cu chiria și utilitățile aferente spațiului închiriat în Sebeș cu destinația de locuință.

Pe ani, situația se prezintă astfel:

- trim.IV 2015 : ... lei
- an 2016 : ... lei
- an 2017 : ... lei

TOTAL : ... lei

Deși prin contestație petenta susține că a respectat prevederile art.155 Cod fiscal referitoare la justificarea dreptului de deducere a TVA prin deținerea unei facturi și completarea ei cu informațiile prevăzute la alin.(19), facem precizarea că organele de inspecție nu au contestat acest fapt, recunoscând corecta aplicare a acestui temei legal de către petentă, nefăcând nicio mențiune referitoare la acest aspect în cuprinsul actului administrativ fiscal.

De asemenea, citatul din Decizia nr.../27.10.2017 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, prezentat în contestație, este în concordanță cu considerentele prezentate anterior, respectiv *„...organele de inspecție fiscală au obligația să examineze starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și toate documentele...să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte”* . Așa după cum am consemnat în cele de mai sus, este necesar luarea în considerare a tuturor circumstanțelor edificatoare și utilizarea tuturor informațiilor care contribuie la determinarea unei stări de fapt reale și corecte, informații pe care petenta nu le-a prezentat nici în timpul inspecției fiscale, nici ca anexă la contestație și nici cu ocazia susținerii orale a contestației.

Având în vedere considerentele prezentate, se reține că argumentele petentei cu privire la acest capăt de cerere nu sunt de natură a modifica constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei, aferentă unor facturi

de achiziții servicii (chirie, utilități) pentru care nu s-a prezentat utilizarea lor în folosul operațiunilor taxabile.

b.2 cu privire la suma de ... lei reprezentând TVA fără drept de deducere

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../28.12.2017, organele de inspecție fiscală au determinat TVA fără drept de deducere în sumă totală de ... lei, aferentă unor achiziții care nu au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Potrivit dispozițiilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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;”

Prin contestație petenta nu prezintă modul în care achizițiile de bunuri și servicii pentru care petenta ar fi avut dreptul la deducerea TVA au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, astfel că, în considerarea dispozițiilor art. 276 alin.(1) din Legea ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, *“soluționarea contestației se face în limitele sesizării”*, pentru acest capăt de cerere contestația formulată de petentă urmează să fie respinsă.

c) Referitor la capătul de cerere privind obligații fiscale accesorii

Prin contestație petenta precizează că, *„având în vedere motivațiile și argumentele prezentate...potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”, SC X SRL nu datorează nici obligațiile fiscale accesorii”*.

De reținut că, începând cu 01.01.2016, conform art.113 alin.(1) din Legea ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, competența inspecției fiscale se limitează la stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, pentru perioada verificată de inspecția fiscală, accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere urmând să fie calculate de unitatea fiscală de administrare a petentei, respectiv Serviciul Fiscal Municipal Orăștie și înscrise într-o Decizie referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere .

Pe cale de consecință, procedura de contestare a acestora se poate realiza numai prin respectarea prevederilor art.268 și 269 din Legea ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“ART. 268 Posibilitatea de contestare

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

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

ART. 269 Forma și conținutul contestației

(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.*

Prin contestație petenta înțelege să precizeze că nu datorează obligații fiscale accesorii, înainte de a fi fost emis și comunicat un act administrativ fiscal prin care să se fi stabilit în sarcina sa acest tip de obligații fiscale, astfel că organul de soluționare a contestațiilor consideră ca prematură formularea acestei pretenții, procedura de contestare a acestora putându-se realiza numai prin indicarea de către societatea X SRL a numărului și datei actului administrativ fiscal - titlu de creanță în condițiile legii - în care sunt înscrise acestea, având în vedere că inspecția fiscală nu are competența conform Legii ...07/2015 privind Codul de procedură fiscală de a determina obligații fiscale accesorii.

În considerare celor prezentate, conform prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

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

coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”

în cauză urmează a se pronunța o soluție de respingere a contestației formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../28.12.2017.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.279 din Legea ...07/2015, republicată, titlul IX, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, se

DECIDE:

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../28.12.2017 privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar;

2. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea X SRL cu sediul în municipiul municipiul ...,
jud.Hunedoara;

- DGRFP Timisoara - A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală, cu
aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și
poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Timiș sau
Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL