

DECIZIA nr 1025/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Serviciul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizat de AS5FP cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x si nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. x, il constituie:

- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – S5 x, comunicata in data de **20.06.2014**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – S5 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentara in suma de x lei;
- Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Serviciile achizitionate de la PFA X si X SRL sunt servicii de asistenta in vederea identificarii unei locatii pentru o microhidrocentrala si de consultanta in domeniu. Inainte de a demara o astfel de investitie este necesara o analiza a conditiilor din zona vizata pentru a stabili daca sunt indeplinite conditiile legale pentru obtinerea de autorizatii si efectuarea unui studiu de fezabilitate.

Serviciile celor doi furnizori nu au constat in simple discutii purtate cu diversi avocati, ingineri, proiectanti, cum sustin organele de inspectie fiscala, ci sunt investigatii efectuate in vederea identificarii unei locatii pentru construirea microhidrocentralei, pentru care au fost necesare si consultatii cu specialisti in domeniu.

Serviciile achizitionate au la baza contracte scrise, iar fiecare factura este insotita de rapoarte de activitate, care descriu tipul si cantitatea de servicii care au fost prestate si probeaza faptul ca acestea au fost realizate, ca privesc obiectul de activitate al serviciului si ca au fost necesare in vederea realizarii unei investitii.

Societatea invoca jurisprudenta CEJ, concluzionand ca se mentine dreptul de deductibilitate a TVA aferenta serviciilor achizitionate si in situatia in care ulterior nu au mai fost utilizate de contribuabili din motive independente de vointa lor.

Simpla incadrare eronata a operatiunii intracomunitare de achizitie de servicii ca o achizitie intracomunitara de bunuri, nu da dreptul organelor de inspectie fiscala sa refuze rambursarea TVA aferenta. Efectul fiscal prin inregistrarea TVA ca taxa deductibila si colectata se mentine, astfel ca nu exista implicatii asupra valorii TVA dedusa si solicitata la rambursare.

Dreptul de deducere a TVA nu este conditionat de incadrarea corecta din punct de vedere fiscal a operatiunii sau de modul de inregistrare in contabilitate.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F – S5 x, AS5FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – S5 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentara in suma de x lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1 Referitor la TVA in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere pentru TVA in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala .

In fapt, din Raportul de inspectie fiscala nr. F – S5 x rezulta ca organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de x lei, aferenta perioadei 01.09.2012 – 30.09.2013, care se compune din:

- TVA in suma de x lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii constand in mobilier, set asternut, saltea pat, prosoape de baie, masa de calcat, fier de calcat, masina de spalat, costum salopeta, bocanci, tricou, vesta reflectorizanta, mese servite, cazari, inchirieri auto, bilete de avion, servicii de telefonie, servicii de consultanta prestate de PFA X si SC X SRL, pe motiv ca societatea nu a facut dovada ca sunt in folosul realizarii de operatiuni taxabile;

- TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor efectuate de administratorul societatii cu ocazia deplasarilor in Romania facturate de firma X din X, VAT x.

In drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct 45 si 55 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile. [...].

(4) În condițiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153."

Norme metodologice:

"**45.** (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. (...)

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

"**Art. 146.** - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) [...]"

„ **Art. 146.** - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare."

Litera a) a fost modificată prin punctul 21. din Ordonanță nr. 15/2012 începând cu 01.01.2013.

Referitor la deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor în raport de utilizarea acestora pentru operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin următoarele:

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

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Rezulta ca 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, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia *chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa*, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. *A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.*

Dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in vederea aplicarii uniforme a legii, avand in vedere ca tara noastra este obligata, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA. In acest sens jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (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 aceeași hotarare).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei** in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru

care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Conform pct. 20 din cauza Curtii Europene de Justitie C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, **dreptul de deducere ramane dobandit cand contribuabilul n-a putut sa utilizeze bunurile sau serviciile in cadrul operatiunilor sale taxabile din motive straine vointei sale.** Totodata, potrivit pct. 22 din aceeași hotarare, cand aceste circumstante sunt straine de vointa contribuabilului, care l-au impiedicat sa utilizeze bunurile sau serviciile care au generat deducerea taxei aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiunilor sale taxabile, nu exista niciun risc de fraudă sau de abuz putand sa justifice o rambursare ulterioara.

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 efective si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

*Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii 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 si in folosul propriilor operatiuni taxabile.***

In speta, din Raportul de inspectie fiscala nr F – S5 x rezulta ca organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de x lei, aferenta perioadei 01.09.2012 – 30.09.2013, care se compune din:

- TVA in suma de x lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii constand in mobilier, set asternut, saltea pat, prosoape de baie, masa de calcat, fier de calcat, masina de spalat, costum salopeta, bocanci, tricou, vesta reflectorizanta, mese servite, cazari, inchirieri auto, bilete de avion, servicii de telefonie, servicii de consultanta prestate de PFA X si SC X SRL, pe motiv ca societatea nu a facut dovada ca sunt in folosul realizarii de operatiuni taxabile;

- TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor efectuate de administratorul societatii cu ocazia deplasarilor in Romania facturate de firma X din X, VAT x.

In ceea ce priveste dreptul contribuabililor de a depune documente noi in sustinerea contestatiei sunt aplicabile dispozitiile art. 213 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei (prezentate in timpul inspectiei fiscale, cat si odata cu depunerea contestatiei) rezulta urmatoarele

3.1 Referitor la TVA in suma de x lei aferenta achizitiei de bunuri si servicii constand in mobilier, set asternut, saltea pat, prosoape de baie, masa de calcat, fier de calcat, masina de spalat, costum salopeta, bocanci, tricou, vesta reflectorizanta, mese servite, cazari, inchirieri auto, bilete de avion, servicii de telefonie, servicii de consultanta prestate de PFA X si SC X SRL:

3.1.1 In ceea ce priveste serviciile achizitionate de la X, la dosarul cauzei exista anexate urmatoarele documente:

a. Contractul din data de 01.10.2012 incheiat intre parti, potrivit caruia consultantul (X) se obliga sa presteze servicii de consultanta cu privire la dezvoltarea de catre beneficiar de capacitati de productie a energiei electrice utilizand energia apelor, care potrivit Anexei A constau in:

- administrarea si consultanta privind dezvoltarea de catre beneficiar de capacitati de productie a energiei electrice utilizand energia apei, in principal a microhidrocentralelor;
- verificarea si gestionarea documentelor elaborate de proiectanti, arhitecti sau orice profesionisti cu care beneficiarul colaboreaza;
- tinerea si semnarea corespondentei beneficiarului;
- asistenta X la semnarea de contracte de orice alta natura, etc.

b. Facturile fiscale emise de furnizor care la rubrica „denumirea serviciilor” contin numai urmatoarele mentiuni „servicii de consultanta luna ... conform contract”.

c. Rapoarte de activitate cu privire la serviciile facturate, care contin o insiruire de activitati care au fost desfasurate intr-un anumit numar de zile:

De exemplu, raportul de activitate intocmit pentru perioada 01.12.2012 – 25.12.2012 in legatura cu factura fiscala nr. x contine urmatoarele informatii:

„1. Intalnire avocati x pentru pregatire documente microhidrocentrale si infiintare societate **X SRL** – 3 zile;

2. Deplasare x:

- intalnire cu ing x pentru studiu de fezabilitate x;
- intalnire cu geolog si topograf, intalnire cu x
2 zile

3. Infiintare societate **X SRL**:

- intalnire banca x pentru deschidere cont capital social, cont curent lei si euro;
- pregatire documente pentru infiintare societate (act constitutiv, contract de comodat, etc)

3 zile

4. Deplasare la x pentru ridicare documente contabile **x SRL** – 1 zi

5. Servicii consultanta si administrare privind dezvoltarea de productie a energiei electrice utilizand energia apei, a microhidrocentralelor, relatia cu societatea de contabilitate, intalnire cu dl x – 4 zile.

Total zile lucrate 13”

Trebuie subliniat ca in legatura cu activitatile anterior enumerate, respectiv cu serviciile achizitionate, societatea nu a depus situatii detaliate din care sa rezulte ca achiziitiile sunt efectuate în scopul operatiunilor sale taxabile, numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea efectuarii lucrarilor si prestarii serviciilor, modalitatea de calcul a comisiunilor stabilite pentru serviciile prestate facturate; s.a.

Mai mult, astfel cum reiese din raportul de activitate anterior mentionat, contestatara a achizitionat servicii care nu au nicio legatura cu operatiunile sale taxabile; in acest sens, trebuie subliniat ca SC X SRL a achizitionat servicii cu privire la infiintarea societatii **X SRL** (se retine ca intre SC X SRL si SC X SRL exista relatii de afiliere).

3.1.2 In ceea ce priveste serviciile achizitionate de la X SRL, la dosarul cauzei exista anexate urmatoarele documente:

a. Contractul nr. x din data de 14.12.2012 incheiat intre parti, avand ca obiect prestarea de servicii generale de consultanta in vederea elaborarii proiectului tehnic pentru o investitie in 2 microhidrocentrale.

b. Factura fiscala nr. x emisa de SC X SRL care la rubrica „denumirea serviciilor” contin numai urmatoarele mentiuni „servicii de prestate conform contract din data de 01.04.2013”.

c. Raportul de activitate intocmit in legatura cu factura fiscala nr. x care contine urmatoarele informatii:

„Consultanta privind documentatiile de proiectare si avizare necesare pentru proiectele Amenajare hidrocentrala x”.

d. „Date baza pentru calculul parametrilor energetici la x” care poarta numai semnaturile si stampilele unor societati (x SRL si x, expert tehnic) cu privire la care contestatara nu a facut dovada ca au legatura cu serviciile achizitionate de la SC X SRL.

e. Tema Studiu Topometric x si Tema Studiu Topometric x, nesemnate si nestampilate de beneficiar si furnizor.

Trebuie subliniat ca in legatura cu serviciile achizitionate, societatea nu a depus situatii detaliate din care sa rezulte ca achizitiile sunt efectuate în scopul operatiunilor sale taxabile, numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea efectuarii lucrarilor si prestarii serviciilor, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate; s.a.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei invocarea jurisprudentei Curtii Europene de Justitie cu privire la abandonarea unor obiective de investitii datorita unor circumstante obiective ce nu depind de vointa persoanelor impozabile, cata vreme, in speta, asa cum insasi contestatara recunoaste prin declaratia nr. 7/26.05.2014, **nici macar nu s-au realizat studii in vederea realizarii obiectivului de construire a microhidrocentralei**, intrucat nu s-a stabilit a fi nimic rentabil, iar in masura in care studiile au fost realizate si s-a renuntat la ele, este obligatia societatii de face dovada ca acest fapt se datoreaza unor obiective ce nu depind de vointa sa.

3.1.3 In ceea ce priveste achizitia de bunuri si servicii constand in mobilier, set asternut, saltea pat, prosoape de baie, masa de calcat, fier de calcat, masina de spalat, costum salopeta, bocanci, tricou, vesta reflectorizanta, mese servite, cazari, inchirieri auto, bilete de avion, servicii de telefonie, contrar dispozitiilor art. 206 alin 1 lit c din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata, respectiv care este modul in care respectivele achizitii (mai ales, **set asternut, saltea pat**) sunt utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

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

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

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *”motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

3.2 Referitor la TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor efectuate de administratorul societatii cu ocazia deplasarilor in Romania facturate de firma X din X, VAT x:

Referitor la achizițiile intracomunitare de servicii realizate de beneficiari persoane impozabile, trebuie subliniat ca faptul ca beneficiarii inregistrati in scopuri de TVA obligati la plata TVA conform art. 150 alin. (2) din Codul fiscal aplica mecanismul taxarii inverse in vederea platii taxei datorate, **nu inseamna ca taxa deductibila rezultata din aplicarea acestui mecanism nu este supusa limitelor si conditiilor obisnuite de deducere**, dupa cum rezulta din prevederile art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 157 (2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, **în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147¹**, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (2) - (6).”

Se retine ca organele de inspectie fiscala au tinut cont de toate documentele justificative depuse de societate, precum si de declaratia imputernicitului administratorului, doamna x, potrivit careia: “pana in acest moment nu s-a stabilit zona din interiorul tarii unde se va construi microhidrocentrala si ca in afara discutiilor purtate cu diversi avocati, ingineri, proiectanti, consultanti prin intermediul PFA X si X SRL nu s-au realizat studii in vederea realizarii obiectivului de construire a microhidrocentralei, intrucat **pana in acest moment nu s-a stabilit a fi nimic rentabil.**”

Trebuie subliniat ca in legatura cu acest capat de cerere societatea a prezentat factura nr. x emisa de SC X SRL din X, precum si anexa la aceasta factura care contine o insiruire de cheltuieli (Hotel ..., biglietto aereo ..., viaggio Bucharest x, x), inasa fara a face dovada ca respectivele achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, niciunul dintre argumentele societatii nu poate fi retinut in solutionarea favorabila cauzei avand in vedere ca, desi invoca jurisprudenta comunitara in materie, nu a prezentat **dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente**, care sa sustina intentia sa declarata cu privire la scopul unei achizitii, respectiv care sa justifice **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa.**

Drept pentru care, urmeaza a se respinge neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – S5 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentara in suma de x lei.

3.2. Referitor la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x:

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala contestata nu se refera la stabilirea de obligatii fiscale de plata si accesorii ale acestora si nici nu vizeaza masuri de diminuare a pierderii fiscale, ci doar alte masuri de indeplinit de catre societate, neavand caracterul unei decizii de impunere ce intra in competenta Serviciului solutionare contestatii.

In fapt, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala au dispus societatii sa depuna o noua declaratie 394 aferenta trimestrului I 2013.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 205. - (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

"Art. 209 - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în quantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control. (...)"

De asemenea, OMFP nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta *actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala* in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite. **Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului**".

Intrucat masurile dispuse in sarcina **SC X SRL** nu vizeaza nici stabilirea de obligatii fiscale de plata la bugetul general consolidat si nici masuri de diminuare a

pierderii fiscale, se retine ca solutionarea contestatiei, pentru acest capat de cerere, intra in competenta organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(2) Contestatiile formulate impotriva unor alte acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente".

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 5.3 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care stabileste:

"5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente. "

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, contestatia va fi transmisa, spre competenta solutionare, Administratiei Sector 5 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspecție Fiscala, in calitate de organ fiscal emitent al Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul OMFP nr. 1939/2004, pct. 5.3 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct 45 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 205 alin. (1), art. 209 alin. (1) si art. 216 alin 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – S5 x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentara in suma de x lei.

2. Transmite, spre competenta solutionare, Administratiei Sector 5 a Finantelor Publice, capatul de cerere al contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu privire la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.