

DECIZIA Nr.277

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice -Activitatea de Inspecție Fiscala privind solutionarea contestatiei depuse de catre **SC xxx SRL** , CUI , cu sediul in localitatea si inregistrata la D.G.F.P sub nr. .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Finantelor Publice - Activitatea de Inspecție Fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. cu privire la suma de **lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare .

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr. in data de 04.04.2012 si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice respectiv 03.05.2012, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. SC SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. intocmite de catre inspectorii fiscali din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspecție Fiscala prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **lei**, motivand urmatoarele:

Contestatoare prezinta aspectele consemnate in raportul de inspectie sustinand ca organul de inspectie fiscala a sanctionat beneficiarul pentru deficiente aflate in culpa furnizorilor, chiar daca **SC xxxx SRL** nu a derulat nici o tranzactie si nu a incheiat nici un contract cu acel contribuabil unde au fost sesizate deficiente.

Contestatoarea sustine ca organele fiscale au incalcat principiul buneii credinte care guverneaza relatiile dintre organele fiscale si contribuabili, principiu reglementat de dispozitiile art.12 din Codul de procedura fiscala si au sanctionat societatea prin refuzarea la plata a sumei de lei desi prin procesul verbal de cercetare la fata locului inregistrat sub nr. acelasi organ de inspectie fiscala a constatat existenta in realitate a investitiei. Contestatoarea sustine ca logica organului de inspectie fiscala este contradictorie - desi constata realitatea investitiei, aplica sanctiunea asupra societatii , subliniind ca societatea are sarcina probei.

Contestatoarea arata ca probele stabilite de legiuitor pentru solicitarea si obtinerea dreptului de deducere a TVA sunt factura insotita de situatiile de lucrari, documente care au fost prezentate si dovedite nu numai scriptic ci si prin cercetarea realizata la fata locului, astfel ca **SC xxxx SRL** nu intelege la ce alte probe se refera organul de inspectie.

Contestatoarea sustine ca nu intelege invocarea si incidenta art.11 din Codul fiscal cu situatia de fapt constatata la societate, cu existenta si cu justificarea acesteia cu documente legale.

Contestatoarea arata ca suma de lei solicitata la rambursare a fost justificata cu facturi conform art. 146 din Codul fiscal, cu situatii de lucrari conform art.134.1 alin.(7) din Codul fiscal , fiind exigibila si deductibila conform art.145 , fiind destinata realizarii de operatiuni taxabile.

Contestatoarea sustine ca toate conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere al sumei de lei au fost indeplinite, au fost verificate de organul fiscal si nu au au fost evidentiatae deficiente la temeiurile legale invocate, astfel ca fata de motivele invocate prin contestatie , petenta solicita admiterea in totalitate a contestatiei.

II. In baza O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare , echipa de inspectie fiscala din cadrul DGFP. -Activitatea de Inspectie Fiscala a efectuat o inspectie fiscala partiala la **SC xxxxSRL**, in vederea solutionarii cu control anticipat a decontului cu optiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA din Decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii iulie 2011 , inregistrat la AFP sub nr. , suma solicitata la rambursare fiind de **lei**.

In urma inspectiei fiscale partiale organul de inspectie fiscala din cadrul DGFP a stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. , TVA aprobata la rambursare in suma de lei si obligatii fiscale suplimentare reprezentand TVA respinsa la rambursare in suma de **lei**.

Referitor la suma contestata de lei s-au retinut urmatoarele aspecte :

Avand in vedere ca TVA de rambursat provine in special din investitia derulata de **SC xxx SRL** constand in "*Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea*", conform prevederilor art.97 alin.(1) nlit.b) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , echipa de inspectie fiscala a efectuat un control incrucisat la SC SRL(societate care a contractat executarea acestui proiect) pentru a verifica realitatea lucrarilor facturate si modul de inregistrare in contabilitate a acestora.

In perioada verificata, antreprenorul SC SRL a facturat, in baza situatiilor de lucrari, catre **SC xxxx SRL** lucrari de constructii reprezentand lucrari pentru rezistenta halei, in valoare de lei, din care TVA in valoare de lei.

Din procesul verbal nr. incheiat la SC a reiesit ca **SC xxx SRL** a incheiat cu acesta contractul de executie lucrari si achizitie utilaje tehnologice si dotari nr. avand ca obiect "*achizitie lucrari de constructii si instalatii , achizitie utilaje tehnologice si montajul acestora si achizitie dotari , pentru investitia Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea*".

SC SRL a subcontractat o parte din lucrari cu mai multi furnizori, printre care si cu SC SRL, incheind contractele de subantrepriza nr. si nr. , contracte avand ca obiect "*subantreprenorul se obliga sa execute lucrarile de constructie in conformitate cu prevederile proiectelor, standardelor si prescriptiilor tehnice in vigoare*". Echipa de inspectie a constatat ca in cele doua contracte incheiate nu se specifica in ce constau aceste lucrari si unde se vor presta aceste lucrari.

in baza acestor contracte, SC SRL a emis pentru SC SRL factura nr. si factura nr. , insotite de situatii de lucrari care corespund cu suma totala facturata. Din

nota explicativa data de d-l xxx, administrator al SC SRL, a reiesit ca "*SC SRL a efectuat lucrari de subantrepriza la obiectivele avute in acea perioada in executie, respectiv Pensiunea turistica si extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci*".

Echipa de inspectie fiscala a efectuat un control incrucisat si la SC SRL, incheind procesul verbal nr. din care a rezultat ca o parte din serviciile facturate catre SC SRL sunt efectuate in subantrepriza de SC SRL.

SC SRL a incheiat cu SC SRL contractul de prestare servicii nr. . Echipa de inspectie a constatat ca prestatorul s-a obligat prin acest contract sa "*execute si sa predea la cheie cu materiale proprii, pe riscul sau, lucrari de constructii*", fara a specifica in ce constau lucrarile si unde se vor presta.

In baza acestui contract, SC SRL a emis factura nr. in valoare totala de din care TVA in suma de lei. La factura a fost anexata "Lista cuprinzand cantitatile de lucrari" din care reiese ca lucrarea prestata este "*Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului*", avand inscise la obiectiv: - santier case iar la obiect: Ferma Porcine. Din nota explicativa data de dl. , administratorul SC SRL reiese ca "*lucrarile de bunuri si servicii efectuate de SC SRL au constat in lucrari de constructii conform contract si deviz anexat la contract, iar beneficiarul final este SC SRL*".

Inspectori ai DGFP au efectuat un control incrucisat la SC SRL, incheind procesul verbal nr. din care a rezultat ca societatea nu functioneaza la sediul social declarat si nu a raspuns la invitatiile adresate de a prezenta documente justificative aferente serviciilor prestate catre SC SRL.

In Declaratia informativa 394 aferenta sem.I 2011, SC a declarat livrari catre SC SRL in valoare totala de lei din care TVA de lei iar SC SRL a declarat aceste sume ca si achizitii.

Avand in vedere ca din informatiile furnizate de ITM a reiesit faptul ca in perioada ianuarie 2010 - iunie 2011 SC SRL nu a inregistrat contracte individuale de munca si nu a depus state de plata, din informatiile referitor la furnizorii SC SRL conform carora majoritatea furnizorilor nu au avut angajati , precum si faptul ca reprezentantul societatii nu a putut fi contactat, echipa de inspectie fiscala nu s-a putut pronunta asupra realitatii si legalitatii operatiunilor comerciale din sem.I 2011 facturate catre SC SRL.

Ca urmare, desi in fapt prin procesul verbal de cercetare la fata locului nr. organele de inspectie fiscala au identificat hala reprezentand grajd porcine, care face obiectul investitiei, aflata in stadiul de realizare a stalpilor de sustinere a acoperisului, fiind realizata partea de rezistenta si partial zidaria, din constatările echipei de inspectie a rezultat ca nu se poate sustine realizarea serviciului de "*Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului*" de catre SC.

In conformitate cu prevederile art. 6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , art.11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, echipa de inspectie fiscala a apreciat ca suma de lei reprezinta TVA pentru care operatorul economic nu isi poate exercita dreptul de deducere.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Referitor la respingerea de la rambursare a TVA in suma de lei , **cauza supusa solutionarii este de a stabili daca DGFP -Biroul de solutionare contestatii se poate pronunta asupra deductibilitatii TVA in suma de lei aferenta investitiei " Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea derulata de SC xxxx SRL prin antreprenorul SC SRL si subantreprenorii SC SRL si SC SRL in conditiile in care echipa de inspectie fiscala a retinut ca nu se poate pronunta asupra realitatii si legalitatii serviciului de "Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului" facturat de catre SC SRL catre SC SRL prin factura nr. in valoare totala de lei , din care TVA in suma de lei.**

In fapt, SC xxx SRL deruleaza investitia constand in "*Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea*", pentru executia lucrarilor obtinand de la Primaria Mun. autorizatia de construire nr. .

Executia lucrarilor se face prin finantare FEADR in baza contractului cadru nr. din data de 30.12.2009, incheiat cu Agentia de Plati pentru Dezvoltare Rurala si Pescuit, avand valoarea totala eligibila de lei (euro), finantarea nerambursabila reprezentand 65% din valoarea totala eligibila a proiectului.

In perioada verificata, antreprenorul SC SRL a facturat, in baza situatiilor de lucrari, catre **SC xxx SRL** lucrari de constructii reprezentand lucrari pentru rezistenta halei, in valoare de lei, din care TVA in valoare de lei.

Din procesul verbal nr. incheiat la SC SRL a reiesit ca **SC xxx SRL** a incheiat cu acesta contractul de executie lucrari si achizitie utilaje tehnologice si dotari nr. avand ca obiect "*achizitie lucrari de constructii si instalatii , achizitie utilaje tehnologice si montajul acestora si achizitie dotari , pentru investitia Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea*".

SC SRL a subcontractat o parte din lucrari cu mai multi furnizori, printre care si cu SC SRL, incheind contractele de subantrepriza nr. si nr. , contracte avand ca obiect "*subantreprenorul se obliga sa execute lucrarile de constructie in conformitate cu prevederile proiectelor, standardelor si prescriptiilor tehnice in vigoare*". Echipa de inspectie a constatat ca in cele doua contracte incheiate nu se specifica in ce constau aceste lucrari si unde se vor presta aceste lucrari.

In baza acestor contracte, SC SRL a emis factura nr. in valoare totala de lei , din care TVA in valoare de lei si nr. in valoare totala de lei din care TVA in valoare de lei, insotite de situatii de lucrari care corespund cu suma totala facturata.

Din nota explicativa data de d-l, administrator al SC SRL a rezultat ca "*SC SRL a efectuat lucrari de subantrepriza la obiectivele avute in acea perioada in executie, respectiv Pensiunea turistica si extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci*".

Din procesul verbal nr. incheiat de echipa de inspectie fiscala la SC SRL a rezultat ca o parte din serviciile facturate catre SC SRL sunt efectuate in subantrepriza de SC SRL.

SC SRL a incheiat cu SC SRL contractul de prestare servicii nr. . Echipa de inspectie a constatat ca prestatorul s-a obligat prin acest contract sa "*execute si sa predea la cheie cu materiale proprii, pe riscul sau, lucrari de constructii*", fara a specifica in ce constau lucrarile si unde se vor presta.

In baza acestui contract, SC SRL a emis factura nr. in valoare totala de lei din care TVA in suma de lei. La factura a fost anexata "Lista cuprinzand cantitatile de lucrari" din care reiese ca lucrarea prestata este "*Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului*" , avand inscrise la obiectiv: - santier case Vile iar la obiect: Ferma

Procine. Din nota explicativa data de dl. , administratorul SC SRL a reiesit ca "*lucrarile de bunuri si servicii efectuate de SC SRL au constat in lucrari de constructii conform contract si deviz anexat la contract, iar beneficiarul final este SC SRL*".

Din verificarea fisei de cont 401 analitic echipa de inspectie a constatat ca suma de lei a fost achitata de SC SRL prin banca, in luna iunie 2011 si ca aferent acestei facturi, SC SRL a dedus TVA in suma de lei.

Din nota explicativa data de dl. , administratorul SC SRL reiese ca "*lucrarile de bunuri si servicii efectuate de SC SRL au constat in lucrari de constructii conform contract si deviz anexat la contract, iar beneficiarul final este SC SRL*".

Din procesul verbal nr. incheiat de inspectori ai DGFP la SC SRL a rezultat ca societatea nu functioneaza la sediul social declarat si nu a raspuns solicitarii echipei de inspectie de a prezenta documente justificative aferente serviciilor prestate catre SC SRL.

In Declaratia informativa 394 aferenta sem.I 2011, SC SRL a declarat livrari catre SC SRL in valoare totala de lei din care TVA de lei iar SC SRL a declarat aceste sume ca si achizitii.

Din informatiile furnizate de ITM a reiesit faptul ca in perioada ianuarie 2010 - iunie 2011 SC SRL nu a inregistrat contracte individuale de munca si nu a depus state de plata, de asemenea nu a declarat impozit pe salarii si contributi aferente, asa cum a rezultat din informatiile preluate de pe portalul ANAF.

In aceste conditii, echipa de inspectie a analizat informatiile existente pe portalul ANAF referitor la furnizorii SC SRL care puteau presta serviciile facturate catre SC SRL.

Inspectori din cadrul DGFP au efectuat controale incrucisate la 5 furnizori cu privire la achizitiile efectuate de la acestia de SC SRL constatand urmatoarele:

- SC

Deoarece la sediul social al celor 5 societati nu a fost gasit nici un reprezentant legal, echipa de inspectie a propus includerea lor pe lista societatilor inactive. De asemenea, din informatiile transmise de ITM, aceste societati nu au inregistrat in perioada ianuarie 2010 - iunie 2011 contracte individuale de munca si nu au depus state de plata.

- SC a depus deconturi de TVA pentru anul 2011 numai in lunile iunie si septembrie si Declaratia 394 pentru sem.I 2011.

Avand in vedere ca din informatiile furnizate de ITM a reiesit faptul ca in perioada ianuarie 2010 - iunie 2011 SC SRL nu a inregistrat contracte individuale de munca si nu a depus state de plata, din informatiile referitor la furnizorii SC SRL conform carora majoritatea furnizorilor nu au avut angajati , precum si faptul ca reprezentantul societatii nu a putut fi contactat, echipa de inspectie fiscala nu s-a putut pronunta asupra realitatii si legalitatii operatiunilor comerciale din sem.I 2011 facturate catre SC SRL.

Echipa de inspectie fiscala a incheiat procesul verbal nr. prin care a efectuat o cercetare la fata locului la **SC xxxSRL** la adresa Obiectul cercetarii l-a constituit verificarea investitiei realizate in perioada 01.01.2010 - 30.06.2011.

Echipa de inspectie a constatat ca **SC xxx SRL** are in derulare la adresa mentionata investitia "*Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci in localitatea*".

In urma actiunii de cercetare la fata locului echipa de inspectie a constatat ca " hala reprezentand grajd porcine, care face obiectul investitiei, se afla in stadiulde realizare a stalpilor de sustinere a acoperisului, fiind realizata partea de rezistenta".

Ca urmare, desi in fapt prin procesul verbal de cercetare la fata locului nr. organele de inspectie fiscala au identificat hala reprezentand grajd porcine, care face obiectul investitiei, aflata in stadiul de realizare a stalpilor de sustinere a acoperisului, fiind realizata partea de rezistenta si partial zidaria, organele de inspectie fiscala au retinut ca nu se poate sustine realizarea serviciului de "Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului" de catre SC SRL.

In conformitate cu prevederile art. 6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , art.11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, echipa de inspectie fiscala a apreciat ca suma de lei reprezinta TVA pentru care operatorul economic nu isi poate exercita dreptul de deducere.

In drept, sunt incidente prevederile art. 126, art. 127, art. 134¹, art. 134², art. 145, art. 146 si art. 147¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007:

ART. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

ART. 127

Persoane impozabile și activitatea economică

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

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

ART. 134²

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(1) *Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

a) *operațiuni taxabile;*

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);*

ART. 147¹

Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(1) *Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.*

(2) *În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând*

cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

Conform pct 45. din Normele metodologice aprobate prin HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare :

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. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.****

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

Totodată , potrivit dispozițiilor art. 153 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare :

ART. 153

(1) **Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent**

Norme metodologice:

66. (2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, **activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.**

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizițiilor **in raport de intentia** persoanelor impozabile de a desfășura activitati economice supuse TVA se retin urmatoarele :

Potrivit art. 11 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal :

“ART. 11

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

Rezulta ca art. 11 alin (1) din Codul fiscal consacră , la nivel de lege, principiul **prevalentei economice asupra juridicului** , al realității economice , în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul** să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic , ci și din punct de vedere **al scopului economic urmărit** de contribuabil . În acest spirit , o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic , în scopul aplicării legii fiscale. Astfel , simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile , **nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului sau serviciului achiziționat.**

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată , reglementările fiscale permit , în circumstanțe anume determinate , deducerea acesteia chiar și în situația în care persoana impozabilă nu a fost încă înregistrată în scopuri de taxă , cu condiția ca persoana în cauză să-și dovedească intenția de a desfășura o activitate economică ce presupune realizarea de operațiuni taxabile, iar investițiile pregătitoare sunt necesare inițierii acestei activități economice .Cu atât mai mult , o persoană impozabilă deja înregistrată în scopuri de TVA , **are dreptul la deducere în aceiași măsură în care intenția de a desfășura activitatea economică generatoare de operațiuni taxabile este susținută de dovezi obiective** , din care rezulta că achizițiile sunt destinate să fie utilizate în folosul tranzacțiilor impozabile viitoare.

Jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

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

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

persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile.

Nu in ultimul rand , 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 si 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 , **acea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare , conform dispozitiilor legale precizate , 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 in folosul operatiunii taxabile respective.**

De asemenea , conform art. 94 alin (2) coroborat cu art 7alin (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus citat , organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul activ , fiind indreptatit sa obtina **si sa utilizeze** toate informatiile si documentele pe care le considera utile , in functie de fiecare caz in parte.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

ART. 7

Rolul activ

(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."

Referitor la suma contestata de lei reprezentand TVA respins la rambursare, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Prin factura nr. SC SRL a facturat catre SC SRL prestari de servicii conform contract nr. in valoare de lei si TVA in valoare de lei. Anexat la factura exista lista cuprinzand cantitatile de lucrari din care a reiesit ca lucrarea prestata a fost "Pregatirea pardoselilor in vederea turnarii betonului", valoarea devizului fiind de lei si avand inscise la obiectiv: - santier case Vile iar la obiect: Ferma Procine. Din nota explicativa data de dl. , administratorul SC SRL a reiesit ca "lucrarile de bunuri si servicii efectuate de SC SRL au constat in lucrari de constructii conform contract din 05.04.2011 si deviz anexat la contract, iar beneficiarul final este SC".

SC xxxx SRL are ca obiect de activitate "Cresterea porcinelor" si are declarat un punct de lucru in localitatea .

Din procesul verbal de cercetare la fata locului nr. efectuat de echipa de inspectie fiscala a rezultat ca **SC xxxx SRL** isi desfasoara activitatea la adresa unde are in derulare investitia "Extindere si modernizare ferma crestere si ingrasare porci " iar hala reprezentand grajd porcine , care face obiectul investitiei, se afla in stadiul de realizare a stalpilor de sustinere a acoperisului, fiind realizata partea de rezistenta.

Prin procesul verbal nr. organele de inspectie fiscala precizeaza ca activele evidentate si identificate sunt destinate realizarii obiectului de activitate al **SC xxx SRL**.

Din cuprinsul Raportului de inspectie nr. si al referatului privind propunerile de solutionare a contestatiei reiese ca echipa de inspectie nu se poate pronunta asupra realitatii si legalitatii operatiunilor comerciale din sem.I 2011 achizitionate de SC SRL si asupra operatiunilor facturate de aceasta catre SC SRL, constatandu-se ca pentru serviciile facturate de SC SRL catre SC SRL si care in final ajung la **SC xxx SRL** nu se poate sustine realitatea prestatiei. Echipa de inspectie considera ca in lipsa probei nu se poate sustine din punct de vedere legal de catre subantreprenorii SC SRL si SC SRL a serviciului facturat de SC SRL catre **SC xxx SRL** in valoare de lei din care TVA in suma de lei.

Intrucat organele de inspectie fiscala se contrazic in sustineri, astfel desi constata existenta investitiei, sustin ca societatea are sarcina probei si ca in lipsa probei nu se poate sustine realizarea serviciului facturat de SC SRL catre **SC xxxx SRL**, DGFP prin Biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra exercitarii dreptului de deducere a TVA in suma de lei.

Contestatoarea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor emise de SC SRL insotite de situatiile de lucrari cuprinzand lucrarile realizate.

Din raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ca TVA de rambursat provine in special din investitia derulata de **SC xxx SRL** constand in "Extinderea si modernizare Ferma crestere si ingrasare porci in

localitatea" iar SC SRL a facturat in baza situatiilor de lucrari catre **SC xxxx SRL** lucrari de constructii in valoare de lei din care TVA lei reprezentand lucrari pentru rezistenta halei.

Contestatoarea invoca lipsa temeiului legal pentru respingerea dreptului de deducere a TVA in suma de lei , iar cu privire la art.11 din Codul fiscal mentioneaza ca organele fiscale nu precizeaza care dintre alineate ii sunt aplicabile. Raportat la motivatiile contestatoarei se constata ca organele de inspectie fiscala desi au enuntat prevederile art.11 din Codul fiscal nu au analizat motivele pentru care serviciile facturate nu au un scop economic.

Contestatoarea depune la dosarul contestatiei procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. reprezentand "Modernizare si extindere ferma porci" conform autorizatiei nr. eliberata de Primaria mun. si facturi emise in perioada 30.06.2010 - 21.02.2012 reprezentand lucrari realizate de SC in baza contractului nr. . Organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat in nici un fel prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei transmis la dosarul cauzei cu privire la aceste documente.

Deductibilitatea TVA este conditionata de prestarea efectiva a serviciilor si de necesitatea acestora pentru nevoile firmei.

Avand in vedere cele prezentate si avand in vedere prevederile art. 213 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca :

"ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării "

organele de solutionare contestatiei nu se pot pronunța cu privire la deductibilitatea TVA in suma de lei si cu privire la realitatea prestarii serviciilor respective inainte de a se pronunța organele de inspectie fiscala tinand cont si de documentele depuse la dosarul contestatiei.

In baza dispozitiilor art.213 alin.(4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala contestatarul "poate sa depuna probe noi in sustinerea cauzei" iar organelor care au efectuat activitatea de control li se va oferi " posibilitatea sa se pronunte asupra acestora".

Avand in vedere cele retinute , documentele existente la dosarul cauzei , precum si normativele citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin (3) si alin 3¹ din OG . 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care prevede :

"ART. 216

Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict

aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

Conform pct. 11.6 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală :

“ 11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pe cale de consecință , Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. va fi desființată pentru TVA respinsă la rambursare în suma de lei , urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit actul administrativ contestat , să procedeze la o nouă verificare , prin reanalizarea dreptului de deducere a TVA în suma de **lei** în funcție de situația de fapt și de îndeplinirea condițiilor de deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii conform prevederilor legale incidente situației de fapt.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din O.G. 92/2003, republicată , privind Codul de procedura fiscală se :

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. și Raportului de inspecție fiscală nr. pentru TVA în suma de **lei** reprezentând TVA respinsă la rambursare , urmând a se încheia o nouă decizie de impunere prin care să se reanalizeze cauza pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speta și de cele precizate prin prezenta decizie .

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la comunicare în conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.