

DECIZIA nr. 216 din 02.04.2014 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in sector x, Bucuresti, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr., inregistrata sub nr. de catre Administratia Sectorului x a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de SC ABC SRL prin avocat..... in baza imputernicirii avocatiile nr., inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013 si comunicata sub semnatura de primire in data de2013.

Prin contestatia formulata SC ABC SRL contesta suma de **T lei** reprezentand:

- D lei diferenta suplimentara de TVA;
- M lei majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA;
- P lei penalitati de intarziere aferente TVA.

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, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL pentru a proceda la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.10.2007-30.06.2012.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2013, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de

..... lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea TVA ramasa de plata in suma de A lei, majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de M lei si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de P lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL contesta diferenta de TVA in suma de D lei si accesoriile aferente sustinand ca aceasta suma este deductibila.

Astfel, in cadrul proiectului finantat din fonduri nerambursabile subscrisa nu a solicitat partenerului principal plata unei facturi cu TVA intrucat nu a fost inclus in valoarea contractului de finantare si a acordului de parteneriat si nici nu a prestat servicii in cadrul acestui proiect, ci a realizat impreuna cu partenerul principal si ceilalti parteneri activitatile propuse si aprobate de finantator.

Din analiza prevederilor art. 15 alin. (1) din O.U.G. nr. 64/2009 si a normelor metodologice aplicabile reiese ca subscrisa nu face parte din categoriile de beneficiari mentionati si nu a putut solicita rambursarea contravalorii TVA platite, aferenta cheltuielilor eligibile efectuate in cadrul proiectului implementat, acesta fiind un TVA deductibile.

Modalitatea concreta de rambursare a cheltuielilor pentru implementarea proiectului finantat din fonduri europene nu este de natura a inlatura dreptul societatii la deducerea TVA aferenta achizitiilor realizate pentru implementarea proiectului intrucat s-ar incalca principiile neutralitatii si eficientei prevazute de Codul fiscal si principiile consacrate de jurisprudenta europeana referitoare la efectivitatea si securitatea juridica.

SC ABC SRL sustine ca interpretarea data de organele fiscale este contrarie dreptului comunitar si duce la incalcarea evidenta a principiilor neutralitatii fiscale ce garanteaza dreptul la deducerea taxei platite pentru achizitii si egalitatii de tratament.

Prin completarea la contestatie inregistrata sub nr. 155650/02.08.2013 SC ABC SRL invoca prevederile art. 129 alin. (4) din Codul fiscal referitoare la asimilarea serviciilor prestate in mod gratuit unei prestari de servicii efectuate cu plata si sustine ca activitatile desfasurate in cadrul proiectului au inclus operatiuni taxabile, motiv pentru care operatiunile derulate de subscrisa se incadreaza in sfera TVA. De asemenea, societatea invoca prevederile pct. 79¹ (3) din Normele metodologice care nu conditioneaza incadrarea in servicii cu plata, respectiv livrare de bunuri, de obtinerea unei plati, ceea ce s-a si intamplat in speta.

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

3.1. Referitor la TVA deductibila in suma de D lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA pentru achizitiile de bunuri si servicii destinate unor activitati realizate in parteneriat si finantate din fonduri europene nerambursabile, in conditiile in care aceste activitati nu intra in sfera de aplicare a TVA.

In fapt, organele fiscale au constatat ca SC ABC SRL in calitate de partener 3 s-a asociat cu U din Bucuresti (solicitant lider), P din Ploiesti (partener 1) si AG (partener 2) in vederea implementarii proiectului „Dezvoltarea competentelor antreprenoriale – o alternativa eficienta de adaptare la piata muncii in societatea informationala” finantat din fonduri europene nerambursabile POSDRU.

Prin adresa nr., inregistrata la organul fiscal sub nr. SC ABC SRL precizeaza ca nu a prestat servicii catre liderul proiectului, ci a realizat impreuna cu acesta activitatile din proiect si ca serviciile prestate in cadrul proiectului sunt decontate pe baza de cerere de rambursare cu documente justificative si nu prin facturare. In cererile de rambursare nu a inclus TVA aferenta cheltuielilor. Asa cum rezulta si din raspunsul primit de la DG-AMPOSDRU cu adresa nr. urmare solicitarii societatii partenerii nu pot presta servicii catre beneficiar/partenerul principal, iar decontarea intre parteneri se realizeaza pe baza de decont si nu factura.

In urma verificarii organele fiscale au constatat ca beneficiarii finali ai proiectului sunt grupurile tinta carora le sunt adresate, respectiv persoanele care beneficiaza in mod gratuit de serviciile efectuate de parteneri, neexistand nicio plata de la acesti beneficiari, motiv pentru care nu se realizeaza operatiuni in sfera de aplicare a TVA.

Astfel, pentru realizarea proiectului societatea nu a desfasurat operatiuni impozabile care se incadreaza in sfera de aplicare a TVA si nici nu a realizat operatiuni economice. In consecinta, societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor necesare realizarii proiectului in suma de D lei in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) din Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 126 si art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 126. - (1) **Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:**

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

[...]

(9) **Operatiunile impozabile pot fi:**

a) *operatiuni taxabile*, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140;

b) *operatiuni scutite de taxa cu drept de deducere*, pentru care nu se datoreaza taxa, dar este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. In prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 143-144¹;

c) *operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere*, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. In prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141;

d) *importuri si achizitii intracomunitare*, scutite de taxa, conform art. 142;

e) operatiuni prevazute la lit. a)-c), care sunt scutite fara drept de deducere, fiind efectuate de intreprinderile mici care aplica regimul special de scutire prevazut la art. 152, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii."

"Art. 145. – (2) Orice persoană impozabilă **are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) **operațiuni taxabile;**

b) *operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;*

c) *operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, art. 144 și art. 144¹;*

d) *operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;*

e) *operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv".*

Referitor la condițiile prevazute de legea fiscală pentru încadrarea operațiunilor în sfera de aplicare a TVA (impozitarea operațiunilor), la pct. 2 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare se precizează următoarele:

"2. (1) În sensul art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, operațiunea nu este impozabilă în România dacă cel puțin una din condițiile prevazute la lit. a)-d) nu este îndeplinită.

(2) În sensul art. 126 alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, **o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii trebuie să se efectueze cu plată. Condiția referitoare la "plată" implică existența unei legături directe între operațiune și contrapartida obținută. O operațiune este impozabilă în condițiile în care aceasta operațiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obținută este aferentă avantajului primit**, după cum urmează:

a) condiția referitoare la existența unui avantaj pentru un client este îndeplinită în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajează să furnizeze bunuri și/sau servicii determinabile persoanei ce efectuează plata, sau în absența plății, când operațiunea a fost realizată pentru a permite stabilirea unui astfel de angajament. Aceasta condiție este compatibilă cu faptul că serviciile au fost colective, nu au fost măsurabile cu exactitate sau au făcut parte dintr-o obligație legală;

b) conditia existentei unei legaturi intre operatiune si contrapartida obtinuta este indeplinita chiar daca pretul nu reflecta valoarea normala a operatiunii, respectiv ia forma unor cotizatii, bunuri sau servicii, reduceri de pret, sau nu este platit direct de beneficiar ci de un tert".

Regimul fiscal in materie de TVA aplicabil operatiunilor desfasurate in cadrul proiectelor implementate in parteneriat prin Programul Operational Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane (POS DRU) este explicitat si de precizarile Ministerului Finantelor Publice prin **Circulara nr. 559381/14.06.2013** transmisa organelor fiscale teritoriale, din care rezulta urmatoarele:

"[...] Din analiza cadrului legal la care am facut referire mai sus reiese ca in vederea implementarii proiectelor finantate din fonduri nerambursabile (prin POS DRU) nu este obligatorie existenta unui beneficiar al acestor fonduri . Prin urmare, responsabilitatea indeplinirii obiectivelor comune impuse prin realizarea Proiectelor derulate in cadrul POS DRU poate fi asumata de mai multe entitati care alcatuiesc un parteneriat in acest scop.

Potrivit prevederilor stipulate in Acordurile de parteneriat primite in vederea analizei, prin semnarea Acordului de parteneriat <<partile isi exprima acordul de asociere in vederea implementarii proiectelor>> si <<toti partenerii trebuie sa contribuie la realizarea proiectelor in modalitatile precizate in cererea de finantare si in acordul de parteneriat>>.

Costurile angajate de parteneri sunt eligibile in acelasi fel ca si costurile angajate de catre partenerul principal corespunzator rolurilor avute in proiect, asa cum reiese din Acorduri.

Prin urmare, din analiza acordurilor de parteneriat reiese ca partenerul principal are rol de <<interfata>> intre autoritatea de management (AM POS DRU) si ceilalti parteneri in ceea ce priveste decontarile fondurilor structurale in cadrul proiectelor derulate prin POS DRU. Totodata, asa cum reiese din prevederile contractuale, cheltuielile efectuate de parteneri (atat partenerul principal, cat si ceilalti parteneri ai Acordurilor) sunt rambursate de catre AM POS DRU.

Faptul ca viramentele conturilor se fac intr-un cont deschis de partenerul principal, urmand ca acesta sa transfere mai departe catre parteneri sumele eligibile la decontare conform responsabilitatilor stabilite prin Acordul de parteneriat nu inseamna ca partenerii nu sunt beneficiari ai finantarii nerambursabile. De asemenea, in Acordurile de parteneriat se specifica cotele de contributie ale fiecarui partener in implementarea proiectelor derulate in cadrul POS DRU, in aceeasi proportie acestia fiind indreptatiti la finantare nerambursabila penru acoperirea costurilor eligibile efectuate.

Mai mult, din analiza adreselor primite in vederea elaborarii unui punct de vedere reiese ca transmiterea documentelor justificative de catre partile semnatare ale Acordurilor de parteneriat catre partenerul principal are drept scop facilitarea obtinerii decontarii de la AM POS DRU conform intelegerii contractuale si nu reprezinta in fapt o recuperare a costurilor de la partenerul principal ca urmare a unor servicii prestate in beneficiul acestuia.

Avand in vedere cele mentionate, **fiecare partener este beneficiar al fondurilor POSDRU contribuind la realizarea proiectului, iar relatia dintre partenerul principal si ceilalti nu presupune o prestare de servicii**, aspecte confirmate de altfel si de catre Autoritatea de Certificare si Plata in cadrul corespondentei purtate pe aceasta tema.

Un alt aspect important care reiese din analiza naturii activitatilor desfasurate in cadrul proiectelor si a responsabilitatilor asumate de fiecare partener il constituie faptul ca **beneficiarii finali ai acestor proiecte sunt grupurile tinta carora le sunt adresate, respectiv persoanele care beneficiaza in mod gratuit de serviciile efectuate de acesti parteneri. Ca atare, nu exista o plata efectuata de acesti beneficiari (grupul tinta) catre parteneri, motiv pentru care partenerii nu realizeaza operatiuni in sfera de aplicare a TVA.**

Astfel, operatiunile efectuate de parteneri in cadrul proiectelor derulate prin POSDRU nu reprezinta operatiuni impozabile in sensul prevederilor art. 126 alin. (1) din Codul fiscal si, in consecinta, aceste activitati nu pot fi incadrate in categoria celor scutite de TVA conform prevederilor art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal, chiar daca societatile partenere sunt autorizate conform Ordonantei Guvernului nr. 129/2000 privind formarea profesionala a adultilor, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, mentionam ca intrucat operatiunile efectuate de parteneri in cadrul unor astfel de proiecte nu sunt impozabile din punct de vedere al TVA din considerentele la care am facut referire mai sus, partenerii prevazuti in cadrul Acordurilor nu au dreptul de deducere a TVA aferente achizitiilor realizate pentru implementarea proiectelor, intrucat respectivele achizitii nu sunt destinate realizarii de operatiuni cu drept de deducere conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor legale si precizarilor anterior citate rezulta ca pentru a beneficia de deducerea TVA persoanele impozabile trebuie sa realizeze operatiuni taxabile (pentru care se colecteaza TVA) sau operatiuni scutite cu drept de deducere sau alte operatiuni cu drept de deducere, dar care sa fie in sfera operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei. Orice operatiuni realizate de o persoana impozabila care nu indeplinesc conditiile cumulative de la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv cea referitoare la efectuarea "cu plata" a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii nu reprezinta operatiuni impozabile, nu intra in sfera de aplicare a TVA si, implicit, nici nu poate fi vorba de exercitarea vreunui drept de deducere pentru taxa aferenta achizitiilor necesare realizarii unor asemenea operatiuni.

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, in cadrul asocierii in vederea implementarii proiectului „Dezvoltarea competentelor antreprenoriale – o alternativa eficienta de adaptare la piata muncii in societatea informationala” finantat din fonduri europene POSDRU nerambursabile SC ABC SRL a desfasurat activitati ce are ca beneficiari finali grupurile tinta carora le sunt adresate, respectiv persoanele care beneficiaza in mod gratuit de activitatile

realizate in parteneriat. Pentru aceste activitati societatea si-a dedus cheltuielile aferente, fara TVA, prin cereri de rambursare decontate prin intermediul liderului proiectului U din Bucuresti, care a solicitat finantarea si a incheiat in acest sens contractul de finantare cu autoritatea de management competenta AM POSDRU.

In nota explicativa nr.2013 SC ABC SRL insista pe faptul ca nu a prestat servicii in cadrul acestui proiect, ci a realizat impreuna cu liderul de proiect si ceilalti parteneri activitatile propuse spre finantare si aprobate de finantator „nu in baza unui contract comercial”, ci a acordului de parteneriat si a contractului de finantare, motiv pentru care „activitatile desfasurate in cadrul proiectului nu sunt activitati de natura economica/comerciala, nu sunt o prestare de servicii si se deconteaza doar pe baza de documente justificative” (pg. 3 – teza finala din nota explicativa). Totodata, urmare solicitarii exprese a societatii, prin adresa nr.2013 DG-AMPOSDRU i-a confirmat faptul ca, in cadrul proiectelor finantate din POSDRU, partenerii nu pot avea calitatea de subcontractori si nici nu pot presta servicii catre beneficiar/partenerul principal (liderul de parteneriat).

Prin urmare, nedesfasurand prestari de servicii cu plata nici fata de partenerul principal (liderul de proiect) nici fata de beneficiarii finali ai fondurilor nerambursabile (persoanele ce fac parte din grupurile tinta si care beneficiaza de activitatile partenerilor in mod gratuit), cu alte cuvinte, nedesfasurand activitati incluse in sfera de aplicare a TVA, societatea nu poate beneficia nici de dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor necesare desfasurarii activitatilor respective, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) din Codul fiscal.

De altfel, din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei reiese cu claritate faptul ca **motivatiile SC ABC SRL sunt vadit contradictorii**, in conditiile in care, pe de o parte recunoaste ca „**activitatile desfasurate in cadrul proiectului nu sunt activitati de natura economica/comerciala, nu sunt o prestare de servicii**” (a se vedea pg. 3 teza finala din nota explicativa nr.2013), iar pe de alta parte sustine ca „**activitatile desfasurate in cadrul proiectului au inclus din punct de vedere fiscal operatiuni taxabile**” (pg. 5 teza a doua din contestatie, pg. 2 teza a doua din nota explicativa).

Este evident ca societatea contestatara nu a desfasurat nicio operatiune taxabila intrucat, daca ar fi fost asa, ar fi trebuit sa colecteze TVA cu cotele prevazute la art. 140 din Codul fiscal, sa le factureze catre beneficiari si sa le achite catre bugetul de stat prin intermediul decontului de TVA.

Si motivatia din completarea la contestatie nr.2013 este vadit eronata intrucat aprecierea contestatarei in sensul ca „**apreciem ca serviciile de care au beneficiat grupurile tinta in cadrul proiectului sunt asimilate prestarii de servicii cu plata**” in temeiul art. 129 alin. (4) din Codul fiscal **ar implica in mod automat si autocolectarea TVA** pentru „serviciile prestate in mod gratuit” si asimilate prestarii de servicii efectuate cu plata si

autofacturarea acesteia, in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data realizarii operatiunilor si ale pct. 70 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare, care precizeaza cu claritate faptul ca:

„70. (1) *Autofactura pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine* trebuie emisă numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

a) numărul facturii, care va fi un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, care identifică în mod unic o factură;

b) data emiterii;

c) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;

d) pentru situațiile prevăzute la art. 128 alin. (4) lit. a), c) și d) din Codul fiscal, și la prima teză a art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, la rubrica cumpărător se înscriu informațiile menționate la lit. c);

e) *numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale beneficiarului, la rubrica cumpărător, pentru situațiile prevăzute la art. 128 alin. (4) lit. b), și a doua teză a art. 129 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal*”.

In mod similar, invocarea de catre contestatoare a dispozitiilor pct. 79¹ (3) din Normele metodologice pentru a sustine ca „incadrarea in servicii cu plata nu este conditionata de obtinerea unei plati” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei din acelasi motiv, respectiv asimilarea unei operatiuni fara plata cu una cu plata implica automat si colectarea TVA, ceea ce conduce la acelasi rezultat din punct de vedere al diferentelor stabilite in urma inspectiei fiscale.

In ceea ce priveste *principiile consacrate de jurisprudenta comunitara in materie se retine ca simpla lor invocare nu este suficienta* pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA.

Dimpotriva, chiar principiul neutralitatii TVA presupune, in mod esential, ca taxa colectata la fiecare tranzactie de catre vanzatori sa se reflecte in taxa dedusa de catre cumparatori, repercutandu-se, la randul sau, in pretul bunurilor si serviciilor livrate de acestia, **pana la suportarea ei de catre consumatorul final**. Rezulta ca principiul neutralitatii TVA nu este unul absolut, el neactionand atunci cand cumparatorii sunt persoane impozabile care achizitioneaza bunuri si servicii, dar costul acestora nu se regaseste in elementele de pret ale bunurilor livrate si serviciilor prestate in etapa urmatoare, astfel ca persoanele impozabile care achizitioneaza bunuri ori servicii sunt obligate sa demonstreze ca acestea sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile proprii. Astfel, **neutralitatea taxei implica si indeplinirea conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile din amonte sa se repercuteze in valoarea operatiunilor taxabile din aval ale persoanei impozabile respective**, asa cum rezulta si din prevederile art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, care conditioneaza deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, prin folosirea sintagmei “daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni”.

Este evident ca **principiul neutralitatii TVA nu se aplica in cazul contestatarei intrucat aceasta nu a taxat operatiuni in aval (la iesire, catre beneficiari ori consumatori finali) ca sa beneficieze de drept de deducere pentru achizitiile de bunuri si servicii necesare realizarii operatiunilor taxate in aval**. Dimpotriva, ar fi contrar principiului neutralitatii ca societatea contestatara sa beneficieze de drept de deducere pentru achizitiile necesare realizarii unor activitati neeconomice, din afara sferei si pentru care nu se colecteaza TVA aferenta.

In sfarsit, motivatiile SC ABC SRL care privesc mecanismul de deducere a TVA in cadrul proiectelor finantate prin POSDRU se retine ca acestea privesc modalitatea de finantare a proiectelor si **nu pot influenta tratamentul fiscal al operatiunilor realizate in cadrul acestor proiecte**. In acest sens, intr-o speta similara, chiar directia de specialitate din Ministerul Finantelor Publice a subliniat faptul ca din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in cauza T-89/10 Ungaria impotriva Comisiei Europene reiese ca recuperabilitatea cheltuielilor cu TVA pentru beneficiarii de fonduri structurale nu se determina strict in lumina dispozitiilor dreptului fiscal, in special cele privitoare la dreptul de deducere a TVA. De altfel, nedeductibilitatea din punct de vedere fiscal a TVA aferenta programelor finantate din POSDRU reiese si din art. 1 alin. (1) al Ordinului comun nr. 1.906/1.228/2.474/2013 de reglementare a interpretării Deciziei Tribunalului Uniunii Europene (camera a șasea) în cauza T-89/10 privind recuperabilitatea TVA eligibile în cadrul Programului operațional sectorial pentru dezvoltarea resurselor umane.

In consecinta, fata de cele anterior prezentate rezulta ca SC ABC SRL nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de D lei pentru achizitii destinate realizarii unor activitati ce nu intra in sfera de aplicare a taxei, motiv pentru care contestatia societatii urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de F lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente TVA, in conditiile in care in sarcina sa s-a retinut ca fiind datorata diferenta suplimentara contestata, iar restul diferentei stabilite prin decizia de impunere nu a fost contestat.

In fapt, prin decizia de impunere nr. . F-SX YYY/2013 organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de lei, din care TVA contestata este in suma de D lei. Aceasta a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de lei si la stabilirea TVA ramasa de plata in suma de A lei, majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de M lei si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de P lei.

In drept, potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**".

"Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv**".

Ulterior, incepand cu data de 1 iulie 2010 majorarile de intarziere au fost inlocuite cu "dobanzi" si "penalitati" de intarziere, in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen **dobanzi si penalitati de intarziere**".

"Art. 120. - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120¹. - (1) **Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale**.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor".

Avand in vedere cele retinute anterior prin prezenta decizie, potrivit carora SC ABC SRL datoreaza TVA stabilita suplimentar in suma de D lei si faptul ca diferenta pana la concurenta sumei de 190.526 lei nu a fost contestata, rezulta ca aceasta datoreaza si accesoriile aferente stabilite de inspectia fiscala, in virtutea principiului de drept *accessorium seqvitur principalae*, motiv pentru

contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126 alin. (1) lit. a) si art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 2 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 119, art. 120, art. 120¹ si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2013, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului x a Finantelor Publice pentru suma de T lei reprezentand diferenta suplimentara de TVA in suma de D lei, majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de M lei si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de P lei.

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.