

Hotărâre definitivă obținută de Niculeasa și Asociații pentru o entitate afiliată unei instituții de credit privind ajustarea TVA atât în temeiul dreptului comun al ajustării, cât și în baza dispozițiilor speciale privind ajustarea TVA

Niculeasa și Asociații a fost alături de o entitate afiliată unei instituții de credit într-un dosar ce viza corecta înțelegere a raportului dintre dreptul de deducere al TVA și instituția ajustării TVA.

Curtea de Apel București confirmă prin hotărâre definitivă condițiile ajustării TVA atât pentru situația de excepție reglementată de art. 152 din Codul Fiscal cât și pentru dreptul comun în ceea ce privește ajustarea TVA stabilit de art. 149 din același act normativ.

Dosarul a oferit ocazia instanțelor să analizeze și să clarifice regimul obligației de a ajusta TVA-ul deja dedus în situația în care bunurile nu au mai fost folosite în scopul realizării operațiunilor taxabile.

Conform jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, dreptul de deducere se naște în baza intenției demonstrate de a efectua operațiuni taxabile, indiferent de realizarea efectivă a respectivelor operațiuni. Singura instituție incidentă returnării TVA, după ce se recunoaște un drept de deducere care nu a fost exercitat abuziv, este cea a ajustării.

Cele mai importante aspecte reținute de instanțe sunt cele legate de instituția ajustării TVA și de verificările pe care autoritățile și contribuabilii trebuie să le realizeze pentru a aplica, în conformitate cu reglementările și interpretările CJUE, instituția ajustării TVA.

O primă analiză este cea a contextului obiectiv economic, la greutățile economice pe care societățile le întâmpină în realizarea scopurilor. De exemplu, vânzarea unor imobile pentru care s-a dedus TVA este cu atât mai dificilă cu cât imobilele sunt mai atipice, iar piața imobiliară mai fluctuantă. Este important de reținut că autoritățile fiscale nu pot invoca, pentru a demonstra neîndeplinirea scopurilor, trecerea unei anumite perioade de timp. Aceasta, prin ea însăși, nu reflectă decât existența greutăților economice de îndeplinire a scopurilor, nu și utilizarea bunurilor în alte scopuri.

Un al doilea pas îl reprezintă necesitatea raportării la contextul subiectiv, intern, al societății sau al grupului din care ea face parte, context care poate justifica modificarea scopurilor sau imposibilitatea îndeplinirii celor stabilite inițial. Din această perspectivă, este important de reținut că demersurile efectuate de o entitate afiliată pot reprezenta dovezi ale măsurilor luate în vederea îndeplinirii unor operațiuni taxabile.

Cel de-al treilea element ce trebuie reținut din practica cristalizată a instanțelor este determinat de faptul că **sarcina probei** utilizării bunului în alte scopuri revine autorităților fiscale, aceasta implicând demonstrarea unui fapt **pozitiv** (bunul utilizat în alte scop) și nu al unui fapt **negativ** (nu s-a utilizat bunul în scopul declarat inițial). Ajustarea este o sancțiune a eliminării bunului pentru care s-a acordat drept de deducere din ciclul comercial care conduce la colectarea TVA (se deduce TVA-ul aferent bunului deoarece, la un moment dat, acel bun poate contribui la colectarea unui TVA). Or, eliminarea bunului din acest ciclu este un **fapt pozitiv**, inspectorii neavând posibilitatea de a se limita la a demonstra că bunul nu a fost folosit).

Nu în ultimul rând, Curtea de Apel București a stabilit în mod automat ce poate și ce nu mai poate fi verificat în fața instanței judecătorești, dintre condițiile ajustării speciale stabilite de art. 152 din Codul Fiscal.