



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 15

din 29.02.2012

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din mun., str., județul Suceava,

CUI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de, din mun., str., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cu privire la suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind suma totală de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Petenta solicită admiterea contestației, anularea deciziei de impunere atacate și rambursarea TVA.

În contestația formulată, societatea susține că face parte din grupul austriac, specializat în produse pentru mobilier, amenajări interioare, construcții din lemn și parchet laminat.

Precizează, de asemenea, că în anul 2009 societatea s-a înființat, în scopul producerii de adezivi, care vor face obiectul vânzării către celelalte societăți care fac parte din grupul în România.

De asemenea, susține că proiectele de investiții sunt realizate după anumite tipare în fiecare din țările unde grupul înființează societăți specializate.

Astfel, societatea precizează că, în scopul realizării obiectivului investițional „fabrică de producere a adezivilor”, aceasta a contractat proiectul tehnic de la ingineri specializați din străinătate, asistență tehnică în legătură cu echipamentele și instalațiile ce urmau a fi montate în cadrul obiectivului și supervizarea realizării obiectivului conform cu cerințele specifice ale proiectului tehnic.

Contestatoarea menționează că a încheiat următoarele contracte:

- **elaborare proiect tehnic pentru obiectiv** – pentru care a încheiat cu societatea austriacă din grup Convenția de refacturare nr., în baza căreia a contractat în nume propriu realizarea proiectului tehnic aferent obiectivului de la ingineri specializați ale căror costuri le-a refacturat către societate.

Susține că a încheiat contracte de prestări servicii cu societățile specializate din Austria, urmând ca apoi costurile înregistrate de în baza facturilor primite de la societățile specializate să fie refacturate de către societate în baza convenției de refacturare.

Menționează că, deoarece furnizorii specializați au întocmit proiectul tehnic în formă brută, s-a angajat să realizeze prin proprii angajați adecvarea proiectului tehnic la specificul proceselor tehnologice ce au loc în activitatea de producere adezivi ce urmează a fi realizată de obiectiv.

Pentru aceste prestări de servicii, a încheiat cu petenta Contractul de prestări servicii nr. în care se prevede un tarif orar de 53 euro/h/persoană implicată în realizarea serviciilor, tarif care s-a modificat la 55 euro/h/persoană, începând cu luna mai 2010.

De asemenea, precizează că, deoarece proiectul tehnic trebuia aliniat la cerințele legislației românești privind autorizarea construcțiilor, ceea ce implică însușirea proiectului tehnic de către un proiectant autorizat conform cu legislația românească și care să îndeplinească rolul de proiectant general în scopul autorizării obiectivului în fața autorităților competente din România, societatea a contractat serviciile societății în baza contractului nr. și actul adițional nr.

- **asistență tehnică în legătură cu echipamente și instalații aferente obiectivului** – societatea susține că a asigurat și servicii de asistență tehnică specializată în legătură cu echipamentele și instalațiile ce urmau a fi montate în cadrul obiectivului, fiind trimis dl. în România în acest scop, încheind în acest sens cu societatea Contractul de prestări servicii nr.

- **supervizare lucrări de construcții-montaj aferente obiectivului** – societatea susține că a contractat servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea obiectivului

în scopul urmăririi conformității lucrărilor de construcții-montaj realizate în cadrul șantierului pentru obiectiv cu cerințele proiectului tehnic, încheind în acest sens Contractul nr. cu, în baza căruia îl trimite pe dl. în România în scopul realizării obiectului contractului.

Pentru asigurarea conformității lucrărilor realizate în scopul obiectivului cu cerințele legislației românești privind calitatea în construcții, societatea a contractat și serviciile unui diriginte de șantier din România, dl., în baza contractului de prestări servicii nr.

Referitor la suma de, reprezentând TVA, societatea consideră că este nefondată constatarea organelor de inspecție fiscală.

Aceasta susține că serviciile facturate de în legătură cu proiectarea tehnică aferentă obiectivului nu se suprapune cu cele realizate de

Petenta consideră nelegală măsura prin care echipa de inspecție fiscală desconsideră implicarea furnizorilor specializați din străinătate și a lui în realizarea proiectului tehnic aferent obiectivului pe motiv că aceștia nu dețin diploma recunoscută de statul român.

Societatea susține că legislația românească în domeniu nu interzice contractarea unui proiect tehnic de la specialiști din străinătate atât timp cât acest proiect respectă cadrul legal reglementat în România pentru proiecte de construcții așa cum este prevăzut de Legea 50/1991, fiind însușit în scopul conformității de către un proiectant autorizat conform legislației românești (cum este

Menționează că, așa cum se poate vedea și în proiectul tehnic care a fost prezentat autorităților competente în scopul obținerii autorizației de construire, apare proiectantul general, respectiv precum și în calitate de proiectant al obiectivului.

Contestatoarea susține că echipa de inspecție fiscală nu și-a exercitat corespunzător dreptul de apreciere în legătură cu prestațiile contractate de în legătură cu obiectivul și invocă în acest sens prevederile art. 55 alin. 1 din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, afirmă că sunt netemeinice aprecierile echipei de inspecție fiscală față de documentația prezentată de societate în legătură cu proiectarea tehnică aferentă obiectivului facturată de și invocă prevederile art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. b din Codul fiscal și ale hotărârii CEJ în cauza și alții, C-255/02, punctul 92.

Precizează că, în mod normal, echipa de inspecție fiscală nu ar trebui să depășească ceea ce este necesar în vederea identificării situației de fapt fiscale în scopul acordării dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate.

Totodată, petenta susține că a finalizat obiectivul la data de 30.06.2011, fiind utilizat pentru operațiuni taxabile, iar echipa de inspecție fiscală a luat la cunoștință de acest fapt. Invocă în susținerea afirmațiilor sale prevederile art. 49 alin. 2, art. 64 și art. 65 alin. 1 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la suma de lei, reprezentând TVA aferentă facturilor emise de pentru asistență tehnică, și suma de lei, reprezentând TVA

afereantă facturilor emise de pentru servicii de dirigenție de șantier, contestatoarea afirmă că este neîntemeiată constatarea echipei de inspecție fiscală potrivit căreia nu se justifică asistența tehnică realizată de în legătură cu echipamentele ce urmează a fi montate în cadrul obiectivului pe motiv că la momentul primirii facturilor nu se ajunsese la o etapă a investiției care să vizeze echipamentele și instalațiile aferente fabricii.

Petenta motivează că asistența tehnică nu se rezumă doar la servicii prestate la momentul montării efective a echipamentelor și instalațiilor aferente obiectivului, ci sunt imperios necesare a fi realizate și în faza premergătoare montajului, în sensul pregătirii amplasamentului unde acestea vor fi instalate prin lucrări de decopertă, terasament, fundație și adâncime, canalizare și amenajare cale de acces.

În acest sens, societatea motivează că l-a delegat pe dl. în România, care a contactat furnizorii de instalații și echipamente, a stabilit cu aceștia graficul livrărilor, în strânsă legătură cu dirigințele de șantier și în funcție de evoluția lucrărilor premergătoare (fundații, canalizări), a verificat și a aprobat la plată facturile de avans pentru echipamente.

Petenta susține că a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală contractul și comenzile în baza cărora s-au contractat serviciile, precum și foaia de pontaj aferentă activității delegatului în perioada la care se referă facturile și

Susține, de asemenea, că echipa de inspecție fiscală și-a depășit competențele prin formularea de concluzii cu privire la stadiul proiectului de construcții. Petenta consideră că echipa de inspecție fiscală avea obligația legală să apeleze la o expertiză tehnică care să stabilească cu claritate situația de fapt din punct de vedere tehnic.

Referitor la constatarea echipei de inspecție fiscală că nu se justifică dirigenția de șantier realizată de în legătură cu derularea lucrărilor de construcții-montaj asociate obiectivului pe motiv că există și un contract de dirigenție încheiat cu dl., petenta afirmă că, deoarece proiectul tehnic a fost elaborat de specialiști din străinătate, a fost delegat și un dirigențe de șantier din străinătate (dl.), care a fost prezent și a supervizat întregul șantier de construcții, iar pentru implementarea proiectului tehnic în conformitate cu prevederile legislației românești privind calitatea în construcții, a considerat necesară contractarea serviciilor unui dirigențe de șantier din România (dl.).

În concluzie, petenta susține că are dreptul la deducerea TVA aferentă facturilor emise de și

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., din TVA solicitată la rambursare în sumă de lei, s-a aprobat suma de lei și s-a respins la rambursare suma de

În urma verificării efectuate la societate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada mai – august 2010, aceasta înregistrează următoarele facturi:

- nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând proiectare tehnică, reparații terți, cheltuieli diverse, închiriere personal;
- nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;
- nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;
- nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse, emise de Austria în baza Convenției de refacturare nr.

Organele fiscale fac precizarea că, potrivit Convenției de refacturare nr., încheiată între Austria, în calitate de creditor, și, în calitate de debitor, creditorul se obligă să refactureze către debitor „contravaloarea diverselor cheltuieli de achiziție, administrare și funcționare.”

Organele fiscale precizează că, pentru justificarea valorilor facturate, nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor anterior precizate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile și că acest aspect rezultă și din Nota explicativă dată de către administratorii societății, în care se precizează că:

„La baza emiterii facturilor de către Austria pentru perioada mai-august 2010 au stat Convenția de refacturare nr. încheiată între și Austria, împreună cu anexele aferente fiecărei facturi”.

Organele fiscale fac mențiunea că anexele cuprind o simplă enumerare a unor servicii care ar fi fost prestate către, servicii ce se referă, în cea mai mare parte, la proiectare tehnică (anexe ce nu conțin nici o semnătură sau ștampilă). În cazul anexelor, sunt enumerate, de asemenea, diverse alte cheltuieli.

Mai fac, de asemenea, precizarea că, pentru proiectarea obiectivului investițional „fabrica de adezivi”, au fost încheiate contracte cu, care a emis facturi cu valori de ordinul sutelor de mii de lei, emiterea altor facturi pentru servicii de proiectare tehnică de către nejustificându-se.

Organele fiscale au constatat că, din conținutul facturilor susmenționate, nu rezultă în mod clar care sunt bunurile și/sau serviciile care au stat la baza emiterii acestor facturi și în consecință, au stabilit că societatea nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de

De asemenea, organele fiscale au mai constatat că, în perioada mai – august 2010, societatea înregistrează facturile:

- nr. în sumă se lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând cheltuieli de personal;
- nr. în sumă se lei și TVA aferentă în sumă de lei, reprezentând cheltuieli de personal, în baza Contractului de prestări servicii nr.

Organele fiscale fac precizarea că, potrivit acestui contract, încheiat între, în calitate de prestator, și, în calitate de beneficiar, prestatorul se

obligă să execute „diverse servicii tehnice ce constau în asistență tehnică și servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente obiectivului investițional „fabrica de producere a adezivilor”.”

Se menționează că, potrivit documentelor prezentate echipei de inspecție fiscală de către societate, investițiile efectuate la obiectiv în perioada mai – august 2010 constau în lucrări de pregătire a amplasamentului pentru începerea lucrărilor de construcție a obiectivului investițional „fabrica de adezivi”, lucrări de terasament, de adâncime, de canalizare și amenajare cale de acces, fără a se ajunge la o etapă a investiției vizând echipamentele și instalațiile aferente fabricii.

Organele fiscale susțin că inexistența unor echipamente și instalații aferente fabricii de adezivi a fost constatată prin deplasarea la locul investiției a echipei de inspecție fiscală, în urma căreia a fost întocmită fișa investigațiilor pe teren.

Prin nota explicativă au fost solicitate reprezentanților firmei explicații cu privire la conținutul acestor cheltuieli de personal facturate și documentele care le justifică, aceștia precizând că operațiunile conform cărora au fost emise facturile menționate au la bază Contractul nr., comandă fermă și fișa pontaj, fără a justifica în ce constau aceste operațiuni, necesitatea și destinația acestora, respectiv dacă sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

De asemenea, organele fiscale au constatat că societatea a înregistrat facturile nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, emise de Germania, în baza Contractului de prestări servicii nr., încheiat între Germania în calitate de prestator și în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să execute servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional „fabrica de producere a adezivilor”.

Organele fiscale precizează că, potrivit notei explicative, cele două facturi au fost emise în baza Contractului nr., a comenzii ferme și fișei de pontaj, fără a se justifica că au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele fiscale fac mențiunea că, potrivit documentelor prezentate de societate, diriginte de șantier este dl. și nu un reprezentant al Germania.

În consecință, organele fiscale au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei (..... + + +).

Prin urmare, rezultă o bază impozabilă stabilită suplimentar în sumă de lei și TVA de plată în sumă de (..... + lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de

plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă are dreptul la deducerea TVA aferentă cheltuielilor reprezentând proiectare tehnică, reparații terți, cheltuieli diverse, închiriere personal, cheltuieli de personal, servicii de dirigenție de șantier, în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea sunt reale și destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, urma verificării efectuate la, organele fiscale au constatat că, în perioada mai – august 2010, societatea a înregistrat o serie de facturi reprezentând contravaloare proiectare tehnică, reparații terți, cheltuieli diverse, închiriere personal, cheltuieli de personal, servicii de dirigenție de șantier, pentru care a dedus TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu se justifică și că societatea nu demonstrează că acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Societatea afirmă că aceste cheltuieli sunt aferente operațiunilor taxabile ale firmei și susține că echipa de inspecție fiscală și-a depășit competențele prin formularea de concluzii cu privire la stadiul proiectului de construcții. Petenta consideră că echipa de inspecție fiscală avea obligația legală să apeleze la o expertiză tehnică care să stabilească cu claritate situația de fapt din punct de vedere tehnic.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 1 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că, din punctul de vedere al TVA, orice persoană are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Totodată, pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei 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, contribuabilul trebuie să dețină o factură care trebuie să fie emisă conform prevederilor legale.

- În ceea ce privește formularul „factură”, acesta trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, așa după cum rezultă și din prevederile **art. 155 alin. 5** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

ART. 155

„Facturarea

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

[...]

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

[...]

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune”.

Așa după cum rezultă din prevederile legale menționate, în cuprinsul unei facturi trebuie să se regăsească o serie de elemente obligatorii, printre care și denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au constatat că, în perioada mai – august 2010,

aceasta a înregistrat o serie de facturi reprezentând proiectare tehnică, reparații terți, cheltuieli diverse, închiriere personal, conform Convenției de refacturare nr., încheiată între Austria, în calitate de creditor și în calitate de debitor, prin care creditorul se obligă să refactureze către debitor „contravaloarea diverselor cheltuieli de achiziție, administrare și funcționare.”

În baza acestor facturi societatea a dedus TVA în sumă de

Organele fiscale precizează că, pentru justificarea valorilor facturate, nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor anterior precizate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, potrivit Convenției de refacturare nr., încheiată între Austria, în calitate de creditor și în calitate de debitor, creditorul se obligă să refactureze către debitor „contravaloarea diverselor cheltuieli de achiziție, administrare și funcționare.”

În Contractul de prestări servicii nr., încheiat între părțile mai sus menționate, prima în calitate de prestator și cealaltă în calitate de beneficiar, se menționează că obiectul îl constituie „obligația Prestatorului de a efectua, în contrapartida prețului ce se va achita de către Beneficiar, elaborarea și întocmirea – pe suport electronic și pe suport hârtie – a proiectelor tehnice pentru întregul obiectiv investițional Fabrică de adezivi, pe care Beneficiarul intenționează să-l dezvolte în Mun. [..]”.

Se mai precizează că:

„4.1. Prețul total al serviciilor prestate în temeiul prezentului contract va fi determinat prin însumarea costurilor cu:

a) Contravaloarea serviciilor de proiectare și planificare tehnică efectiv prestate, calculate la valoarea de 53 EUR/oră/persoană.

Contravaloarea costurilor de deplasare, transport, masă și cazare a personalului Prestatorului, ce vor fi suportate de Beneficiar pe baza documentelor justificative.

[...]

4.3. Pentru serviciile prevăzute la art. 2 pct. 2.1. facturarea se va face în baza unui deviz/desfășurător ce va cuprinde numărul de ore prestate în luna respectivă.

[...]

5.1. Drepturile și obligațiile Prestatorului sunt:

[...]

5.1.3. Să elaboreze și să întocmească, cu promptitudine și profesionalism, în conformitate cu normele tehnice în vigoare și cu dispozițiile prezentei convenții, proiectele tehnice și serviciile de planificare tehnică indicate la art. 2 pct. 2.1. din prezentul. [...]

5.1.4. Să întocmească, împreună cu un reprezentant al Beneficiarului și cu deplină respectare a dispozițiilor prezentei convenții, câte un proces-verbal de predare-primire pentru fiecare proiect ce va fi elaborat și întocmit în baza prezentului contract.”

Analizând documentele existente la dosarul contestației, precizăm că societatea nu anexează documente cum ar fi proiectele întocmite, procesele-verbale de predare-primire pentru fiecare proiect ce a fost elaborat și întocmit, așa cum prevede contractul încheiat, și alte documente prin care să se facă dovada că operațiunile sunt reale și au avut loc.

Societatea anexează copii după facturile traduse în baza cărora a fost dedusă TVA în sumă totală de, facturi pe care este înscrisă doar mențiunea “cheltuieli diverse” și “proiectare tehnică”.

Spre exemplu, factura nr., în cuantum de este formată din suma de reprezentând “cheltuieli diverse” și din suma de reprezintă “proiectare tehnică”.

Petenta anexează o copie după un centralizator cuprinzând cheltuielile facturate, din care suma de (sumă care are cuantumul cel mai mare în totalul facturii) reprezintă “alte cheltuieli” și este alcătuită din suma de reprezentând prelucrare statică structură metalică fabrica de adezivi, din suma de reprezentând proiectare detalii fabrica de adezivi, și din suma de reprezentând costuri de expediere.

Precizăm că acest centralizator nu este ștampilat sau semnat, ci poartă doar ștampila unui traducător autorizat.

Așa după cum rezultă din elementele prezentate anterior, factura prezintă detalii vagi, contravaloarea unor “cheltuieli diverse”, dar fără a rezulta în ce constau acele cheltuieli și dacă sunt reale și aferente operațiunilor taxabile ale firmei.

De asemenea, factura nr., în cuantum de, reprezintă contravaloare „cheltuieli diverse” în sumă de, factura nr. în sumă de EURO, proiectare tehnică în sumă de lei, cheltuieli pentru designeri grafici în sumă de EURO și reparații terți în sumă de lei.

Se reține că și în acest caz „cheltuielile diverse” sunt în cuantum foarte mare. Petenta anexează o copie tradusă după un centralizator cuprinzând cheltuielile facturate, din care în categoria “altor cheltuieli” se cuprind operațiuni ca “prelucrare stat. Constructivă fabrică de adezivi” în sumă de EURO, “inginerie detalii achiziții fabrică de adezivi” în sumă de, “proiectare tehnică instalație de lipire” în sumă de EURO.

Precizăm că nici acest centralizator nu este ștampilat sau semnat, ci poartă doar ștampila unui traducător autorizat, iar, așa după cum rezultă din elementele prezentate anterior, și această factură prezintă detalii vagi, contravaloarea unor “cheltuieli diverse”, dar fără a rezulta în ce constau acele cheltuieli și dacă sunt reale și aferente operațiunilor taxabile ale firmei.

Factura nr., în cuantum de EURO, reprezintă contravaloare „cheltuieli diverse” în sumă de EURO, proiectare tehnică în sumă de lei, reparații terți în sumă de EURO și închiriere personal în sumă de lei.

Rezultă că, și în această situație cunoscutele „cheltuieli diverse” este foarte mare, fără a rezulta în ce constau acele cheltuieli și dacă sunt reale și aferente operațiilor taxabile ale firmei.

Prin urmare, nu rezultă că cheltuielile facturate de societate sunt reale și în interesul firmei. Acestea sunt doar enumerate într-un centralizator, nesemnate și neștampilate, dar fără a se anexa și documente prin care să se facă dovada că s-au efectuat în realitate.

De asemenea, societatea a încheiat contractul de prestări servicii nr.nr., între S.C. Suceava, în calitate de prestator și, în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să elaboreze și să întocmească „un plan urbanistic în detaliu (PUD) + documentații avize pentru obiectivul de investiție „Fabrica de adezivi””.

Organele fiscale au considerat că emiterea facturilor pentru servicii de proiectare tehnică de către nu se justifică, cu atât mai mult cu cât din conținutul facturilor susmenționate, nu rezultă în mod clar care sunt bunurile și/sau serviciile care au stat la baza emiterii acestor facturi și în consecință, au stabilit că societatea nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile și **art. 9** din Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, unde se precizează că:

ART. 9

“(1) Proiectele pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și proiectele tehnice se elaborează de colective tehnice de specialitate, se însușesc și se semnează de cadre tehnice cu pregătire superioară numai din domeniul arhitecturii, construcțiilor și instalațiilor pentru construcții, astfel:

a) de arhitect cu diplomă recunoscută de statul român, pentru proiectarea părții de arhitectură pentru obiective de investiții cuprinse la toate categoriile de importanță a construcțiilor supraterane și a celor subterane;

b) de ingineri constructori și de instalații, cu diplomă recunoscută de statul român, pentru părțile de inginerie în domeniile specifice, pentru obiective de investiții cuprinse la toate categoriile de importanță a construcțiilor supraterane și subterane, precum și la instalațiile aferente acestora;

c) de conductor arhitect, urbanist și/sau de subinginer de construcții, cu diplomă recunoscută de statul român, pentru clădiri de importanță redusă și aflate în afara zonelor protejate, stabilite conform legii.

[...]”.

Așa după cum rezultă din aceste prevederi legale, proiectele pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și proiectele tehnice, se întocmesc de către persoane care dețin diplome recunoscute de către statul român.

Se reține că proiectele realizate de către Austria nu se justifică, acestea încărcând în mod nejustificat cheltuielile societății.

De asemenea, în urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au constatat că, în perioada mai – august 2010, societatea a înregistrat o serie de facturi, reprezentând cheltuieli de personal, în baza Contractului de prestări servicii nr. În baza acestor facturi, societatea a dedus TVA în sumă de lei.

Conform acestui contract, încheiat între, în calitate de prestator, și, în calitate de beneficiar, prestatorul se obligă să execute „diverse servicii tehnice ce constau în asistență tehnică și servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente obiectivului investițional „fabrica de producere a adezivilor”.”

Din textul contractului se rețin următoarele:

„Art. 4 – Prețul contractului, termenul și condițiile de plată:

4.1. Valoarea totală a prezentului contract va fi determinată în funcție de volumul serviciilor efectiv prestate, pe bază de comandă fermă [...]

4.2. Facturarea contravalorii serviciilor efectiv prestate se va face lunar, pe baza devizului de servicii, care va însoți obligatoriu fiecare factură emisă de Prestator.”

Organele fiscale precizează că, potrivit documentelor prezentate echipei de inspecție fiscală de către societate, investițiile efectuate la obiectiv în perioada mai – august 2010 constau în lucrări de pregătire a amplasamentului pentru începerea lucrărilor de construcție a obiectivului investițional „fabrica de adezivi”, lucrări de terasament, de adâncime, de canalizare și amenajare cale de acces, fără a se ajunge la o etapă a investiției vizând echipamentele și instalațiile aferente fabricii.

Organele fiscale susțin că inexistența unor echipamente și instalații aferente fabricii de adezivi a fost constatată prin deplasarea la locul investiției a echipei de inspecție fiscală, în urma căreia a fost întocmită fișa investigațiilor pe teren.

Societatea motivează că asistența tehnică prevăzută în contract nu se referă doar la servicii prestate la momentul montării efective a echipamentelor și instalațiilor aferente obiectivului, ci acestea sunt necesare în faza premergătoare montajului, în sensul pregătirii amplasamentului unde acestea vor fi instalate prin lucrări de decopertă, terasament, fundație și adâncime, canalizare și amenajare cale de acces.

Facem precizarea că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă și din contractul încheiat, cheltuielile trebuie să corespundă expres serviciilor de asistență tehnică, construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice, nu și altor categorii de cheltuieli, cum ar fi cele de pregătire a amplasamentului, de terasament etc.

Mai mult decât atât, facturile în baza cărora societatea a dedus TVA în sumă de lei reprezintă contravaloare cheltuieli de personal, și nu „diverse servicii tehnice ce constau în asistență tehnică și servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente obiectivului investițional „fabrica de producere a adezivilor””, așa cum prevede contractul.

Rezultă că societatea nu demonstrează că a înregistrat cheltuieli cu servicii de asistență tehnică și montaj.

Rezultă astfel că nu se justifică TVA dedusă de societate în baza celor două facturi, întrucât aceasta nu dovedește necesitatea efectuării acelor cheltuieli în folosul operațiunilor taxabile ale firmei, cu atât mai mult cu cât nu face nici dovada existenței acelor lucrări, organele fiscale neconstatând la fața locului existența unor echipamente și instalații aferente fabricii de adezivi.

Totodată societatea nu anexează devize de servicii (care trebuie să însoțească obligatoriu fiecare factură emisă de Prestator, așa cum prevede și contractul încheiat) și alte documente, prin care să facă dovada realității operațiunilor efectuate.

De asemenea, organele fiscale au constatat că societatea a înregistrat facturile nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, nr. în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei, emise de Germania, în baza Contractului de prestări servicii nr., încheiat între Germania în calitate de prestator și în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să execute servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional „fabrica de producere a adezivilor”.

Societatea anexează și contractul de prestări servicii nr., încheiat între PF, în calitate de prestator și în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă de a asigura servicii de dirigenție de șantier.

Organele fiscale fac mențiunea că, potrivit documentelor prezentate de societate, diriginte de șantier este dl. și nu un reprezentant al Germania.

Deoarece societatea a încheiat contractul cu PF, organele fiscale au considerat că nu se justifică încheierea unui contract și cu și în consecință, au stabilit că societatea nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de lei.

Sunt aplicabile prevederile **art. 9** din Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, unde se precizează că proiectele pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și proiectele tehnice, se întocmesc de către persoane care dețin diplome recunoscute de către statul român.

De asemenea, din textul contractului încheiat de societatea contestatoare cu PF, rezultă că acesta este autorizat pentru o multitudine de servicii de dirigenție de șantier, astfel încât nu se mai justifică contractarea altei persoane cu aceleași atribuții.

Prin documentele anexate, societatea nu face dovada că sunt necesare și servicii de dirigenție de șantier efectuate de Germania.

Spre exemplu, factura nr. reprezintă „șantier, management construcții”, servicii ce sunt similare celor prevăzute și în contractul încheiat de cu PF

Analizând documentele existente la dosarul contestației, se reține că societatea, prin documentele pe care le anexează, nu face dovada că operațiunile pentru care TVA a fost respinsă la rambursare sunt reale, au avut loc și sunt necesare interesului firmei.

În afara unor contracte (în care unele servicii solicitate se suprapun cu cele din alte contracte) și a unor facturi în care serviciile sunt prezentate foarte succint, societatea nu face dovada că operațiunile prevăzute în acestea s-au realizat, au fost necesare pentru realizarea obiectivului și au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Conform prevederilor **art. 64 și art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

ART. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că, la stabilirea bazei de impunere documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe.

De asemenea, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele sale.

Se reține că un contribuabil trebuie să facă dovada cu documente pentru a demonstra că declarațiile sale sunt veridice, deci că operațiunile pe care le-a înregistrat în evidența contabilă sunt reale.

Simpla înregistrare a unei facturi nu înseamnă că operațiunea a avut loc. Sunt necesare documente suplimentare din care să rezulte că acea operațiune s-a desfășurat în realitate și în baza acesteia s-a emis factura.

Prin documentele anexate societatea nu face dovada că operațiunile sunt reale și în interesul firmei.

Totodată, centralizatoarele cuprinzând serviciile facturate cuprind date vagi și nu sunt semnate și ștampilate, purtând doar ștampila unui traducător autorizat.

Referitor la susținerea contestatoarei că organele de inspecție fiscală și-au depășit atribuțiile, în sensul că nu și-au exercitat corespunzător dreptul de apreciere în legătură cu prestațiile contractate de aceasta în legătură cu obiectivul, precizăm că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a

contestației, deoarece, așa cum prevede și **art. 7** din OG 92/2003, republicată, organul fiscal poate aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale:

ART. 7

“Rolul activ

[...]

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

[...]”.

Deoarece documentele prezentate de societate organelor fiscale conțin date neclare, vagi, cum ar fi „cheltuieli diverse” sau „alte cheltuieli”, „c/v proiectare cf. contr. ...”, faptul că centralizatoarele nu sunt semnate și ștampilate, că unele servicii s-au suprapus, că societatea nu face dovada realității serviciilor, rezultă că în mod legal organele fiscale au întocmit fișa investigațiilor pe teren și au apreciat starea de fapt fiscală care rezultă din documentele prezentate de societate și au constatat că operațiunile nu au avut loc (deci nu sunt reale și în scopul operațiunilor taxabile ale firmei) sau că nu de justifică în interesul firmei.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate, faptul că prin documentele depuse petenta nu contrazice constatările organelor de control și nu demonstrează că operațiunile pentru care a dedus **TVA sunt reale și în scopul operațiunilor taxabile ale firmei**, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă de lei**, drept pentru care **urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr., privind **suma de**, **reprezentând TVA** respinsă la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....