

DECIZIA nr. 294 din 17.04.2015 privind
solutionarea contestatiei formulata de
ABC SRL, cu sediul in ... 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 ABC SRL.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-SX YYY/ZZZZ, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX RIF/ZZZZ și comunicată sub semnătură și ștampilă în data de prin care s-a stabilit in sarcina societatii o diferență suplimentară de TVA în suma totală de D lei, din care este contestată diferența în sumă de **C lei**.

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 ABC SRL.

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sectorului X a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala partiala la ABC SRL, in vederea efectuarii controlului decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare pentru perioada 01.10.2008-30.09.2013.

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-SX RIF/ZZZZ, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-SX YYY/ZZZZ, prin care s-au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de D lei și a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de A lei.

II. Prin contestatia formulata si inregistrata sub nr. societatea ABC SRL solicita anulara în parte a deciziei de impunere contestate pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de C lei, aratand urmatoarele:

Achizițiile de la FZ1 SRL și FZ2 SRL sunt realizate în scopul desfășurării de operațiuni taxabile (vânzarea de apartamente noi) și beneficiază de dreptul de deducere a TVA în temeiul art. 145 alin. (2) și art. 146 din Codul fiscal și jurisprudenței comunitare în materie din cazurile C-268/83, C-110/94 și C-324/11.

În acest sens societatea învederează că achizițiile au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile (1), serviciile/bunurile au fost efectiv prestate/achiziționate (2) și facturile au fost emise în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal (3). Condițiile (1) și (3) sunt impuse de Codul fiscal și nu sunt contestate de autorități și, ca atare, societatea îndeplinește condițiile legale pentru deducere.

Serviciile/bunurile au și fost efectiv prestate/achiziționate, societatea deținând documente suficiente care să probeze acest lucru:

- în cazul FZ1 SRL: facturile și anexele la facturi, minutele întâlnirilor cu arhitecții (în minute se indică și grupurile din care face parte societatea), prezentările arhitecților și faptul că facturile au fost achitate, ceea ce indică acceptarea lor de către beneficiar;

- în cazul FZ2 SRL: facturile emise și achitate, rapoartele de activitate depuse de domnul TB împreună cu punctul de vedere.

Faptul că în minutele încheiate societatea FZ2 SRL era denumită ca E se explică prin faptul că societatea făcea parte din grupul de firme E, iar în antete și detaliile minutilor se face referire generală la grupurile de firme E și M și nu la companii specifice.

De asemenea, terții contractelor nu pot interveni în înțelegerea părților și interpretarea clauzelor contractuale conform art. 1266 din Codul civil.

Societatea ABC SRL susține că nu avea obligația de a ajusta taxa dedusă pentru construcția complexului rezidențial conform art. 148 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, astfel că opinia autorităților cu privire la ajustare este nefondată și nelegală.

În susținerea contestației sunt anexate documente: certificat și aviz de urbanism, PUZ, avize și aprobări, dovada depunerii documentației la Primăria Municipiului București, contractele încheiate cu cei doi furnizori, facturi, prezentări.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele :

Cauza supusa solutionarii este dacă societatea poate beneficia de deducerea TVA pentru servicii de arhitectură și de administrare a unui proiect imobiliar, în condițiile în care nu a prezentat procesele-verbale, notificările, aprobările, rapoartele și celalalte documente la care se face referire în mod

specific în contractele încheiate cu furnizorii, iar pentru obținerea Planului Urbanistic Zonal a contractat servicii de proiectare și cu alte societăți.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății ABC SRL drept de deducere pentru TVA în sumă de C lei pentru serviciile de arhitectură facturate de FZ1 SRL (TVA C1 lei) deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări din care să reiasă respectarea prevederilor contractului încheiat între părți la 15.01.2008 și pentru serviciile de management facturate de FZ2 SRL (TVA C2 lei) deoarece societatea nu a prezentat situațiile de lucrări din care să reiasă prestarea serviciilor. Temeiul legal reținut: art. 134¹ alin. (4), art. 135, art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 148 lit. c) din Codul fiscal.

În capitolul VI – "Discuția finală cu contribuabilul" organele de inspecție fiscală menționează că pentru facturile nr. 1608185, 1608186, 1608200 și 1608239 emise de FZ1 SRL s-au prezentat invoice nr. 1, 2, 3, 4, și 6 ce nu sunt semnate și aprobate de către reprezentanții beneficiarului, iar pentru facturile nr. 1608199, 1608234, 1608244, 1608240 și 1608269 s-au prezentat situații de lucrări ce nu sunt avizate de beneficiar. În cazul FZ2 SRL se menționează că minutele din 06.02.2008, 25.02.2008, 06.03.2008, 10.04.2008, 16.04.2008 și 21.05.2008 fac referire la administratorii MT și TB ca și reprezentanți ai E, deși societatea avea la data încheierii minutilor denumirea de FZ2 SRL.

În drept, potrivit art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"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; [...].

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

"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) [...]"

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

"(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care aceasta**

persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.** Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 156² din Codul fiscal, depus dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) **Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:**

a) **bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;**

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

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

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

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre

persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

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

In sfarsit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul **luptei impotriva** fraudei, a evaziunii fiscale si a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), **a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie efective si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv si in folosul propriilor operatiuni taxabile.

În speță, analizând documentația existentă în dosarul cauzei se rețin următoarele:

A. În cazul **serviciilor de arhitectură**, contestatoarea ABC SRL în calitate de angajator (beneficiar) a încheiat în data de 15.01.2008 contractul de prestări servicii de proiectare cu FZ1 SRL în calitate de arhitect în considerarea faptului că societatea contestatoare este titularul legal al suprafeței de teren de P1 mp situat în București, sector X, str. XYZ, nr. H, pe care intenționa să construiască un parc rezidențial.

Obiectul contractului îl constituie furnizarea serviciilor și lucrărilor în două faze: faza I/proiectarea Planului General și faza II/proiectarea detaliată. Serviciile din faza I sunt furnizate prin servicii de consultanță, desemnarea subconsultanților, încorporarea planurilor furnizate de angajator, dezvoltarea proiectării Planului General, seminarii și discuții informale, finalizarea strategiei, furnizarea documentului conținând Planul General în scopul solicitării modificării PUZ-ului și gestionarea și obținerea PUZ-ului care va conține prevederile PUD. Serviciile din faza II constau în proiectare structurală, de amenajări exterioare și diverse sisteme (alimentare utilități, instalații sanitare etc.), 6 tipuri de proiect ale unităților (mostre apartamente), consultanță privind solul, fundația, izolația, acustica, obținerea autorizației de construire, participarea la ședințe etc. Conform contractului, societatea GMI SRL a fost desemnată în calitate de subcontractant pentru obținerea PUZ-ului.

În contract se prevede detaliat în ce anume constă aportul consultanților, documentele de furnizat, etapele de prestare a serviciilor, precum și onorariile în raport de serviciile furnizate, respectiv:

- pentru faza I: K1 euro (care include și 10 călătorii ale membrilor echipei de proiectare a arhitectului în România) plus tarifele de călătorie/cazare/deplasare pentru deplasări suplimentare;

- pentru Faza II: u1 euro/mp construit suprateran, cu excepția spațiilor de depozitare, tehnice și de servicii și u2 euro/mp construit subteran și spațiile excluse de la suprateran plus tarifele de călătorie/cazare/deplasare pentru deplasări suplimentare;

- pentru cheltuieli administrative: K2 euro sumă forfetară suplimentară, care acoperă cheltuielile legate de trimiterea unui reprezentant permanent, coordonarea și gestionarea proiectării, taxele de verificare, prezentarea proiectării, pregătirea seturilor de schițe de lucru, cehltuieli de deplasare pentru 60 de vizite.

Contractul de prestări servicii de proiectare din 15.01.2008 a fost modificat prin actul adițional nr. 1 din 20.05.2008 prin care părțile au convenit că prețul solicitat pentru obținerea unui nou Plan Urbanistic Zonal este de K3 euro, plătit în tranșe, în funcție de etapele necesare obținerii deciziei de aprobare a noului PUZ, prima plată reprezentând 40% din costul total, achitabilă în momentul în care arhitectul va furniza angajatorului avizul Comisiei Tehnice de Urbanism.

Acest contract a fost reziliat prin acordul de reziliere încheiat de părți în data de 01.12.2010.

Prin contestația formulată ABC SRL susține că prestarea serviciilor de arhitectură este dovedită de facturi și anexele la facturi acceptate prin plată de

către beneficiar și de către minutele întâlnirilor dintre reprezentanții asociațiilor și arhitecți.

Cu invoice nr. 01/17.01.2008 a fost facturat avansul pentru faza I, respectiv $K1 \text{ euro} \times 10\% = K4 \text{ euro}$ plus TVA. Cu invoice nr. 1.1./15.10.2008 a fost facturată prima plată de 40% din valoarea de K3 euro solicitată pentru obținerea PUZ-ului. Cu invoice nr. 03/17.07.2008 și 06/23.03.2009 a fost facturată diferența până la K5 euro pentru prima fază – proiectarea planului general.

Pentru faza a II-a, la dosarul cauzei există invoice nr. 02/u.2.01.2008 prin care s-a facturat avansul de 5% din valoarea contractului de K6 euro ($73.000 \text{ mp} \times u1 \text{ euro/mp} + 35.000 \text{ mp} \times u2,0 \text{ euro/mp} + K2 \text{ euro}$ cheltuieli administrative), respectiv suma de K8 euro și invoice nr. 04/17.09.2008 prin care s-au facturat proiectarea preliminară și parțial întocmirea proiectului în vederea obținerii autorizației de construire (total K7 euro minus avansul de K8 euro). Conform art. 4.1 din acordul de reziliere a fost emisă factura nr. 09/noiembrie 2010, care a înlocuit facturile nr. 07 și 08, din care rezultă că onorariul datorat pentru faza a II-a cuprinde avansul de 5%, proiectarea preliminară, întocmirea proiectului și emiterea autorizației de construire (în total KT euro), la care se adaugă 35% din cheltuielile administrative legate de factură (K9 euro) și rambursare cheltuieli (K10 euro), mai puțin discountul convenit prin acordul de reziliere (K11 euro).

În raport de toate aceste documente se rețin următoarele:

- în anexele la facturi sunt prevăzute **doar sumele convenite la plată**, în procente pentru fiecare fază și etapă contractuală, astfel cum sunt **detaliate la art. 4.2 din contract**;

- aceste anexe **nu pot constitui ele însele dovezi de prestare a serviciilor contractate, câtă vreme nu sunt însoțite de documente** din care să reiasă că serviciile contractate și facturate conform graficului de plăți convenit la art. 4.2 din contract au fost efectiv prestate de societatea care s-a angajat să presteze serviciile și a emis facturile, în speță FZ1 SRL;

- pentru faza I, arhitectul s-a angajat să predea 6 exemplare ale propunerii de Plan General în format A3 color și un exemplar în format electronic (pdf), inclusiv un **raport scris cu sumar**, proiectul amenajărilor exterioare, strategia de împărțire în etape și de dezvoltare a șantierului, strategia infrastructurii și amenajărilor exterioare, schițe, principii și estimarea costurilor principale (art. 2.1 – lit. A - "Documente de furnizat" din contract);

- or, în raport de aceste documente, pe care părțile înseși le-au convenit prin contract, contestatoarea nu a prezentat **nici raportul scris, inclusiv sumarul, nici strategiile, principiile și estimările de costuri ale arhitectului**, în condițiile în care ele trebuiau furnizate atât în format hârtie, cât și în format pdf.;

- în privința schițelor/prezentărilor existente la dosarul cauzei și datate 25.02.2008, 15.04.2008 și 21.05.2008 se reține că societatea **nu a prezentat nicio dovadă că aceste schițe au făcut parte din "piesele desenate" depuse**

la registratura Primăriei Municipiului București în data de 31.03.2008 de către GMI SRL în vederea obținerii Planului Urbanistic Zonal;

- minutele întâlnirilor cu arhitecții sunt **redactate intern în limba engleză** și nu sunt însoțite de documentațiile care ar fi trebuit dezbătute în timpul întâlnirilor și de **facturile emise pentru închirierea locațiilor** menționate în minute, astfel încât acestea să depășească caracterul de documente pro-causa prin confirmarea cu documente emise de o terță parte;

- de asemenea, se reține că societatea a încheiat **un contract pentru lucrări de proiectare PUZ în data de 14.07.2008 și cu un alt proiectant AHS SRL**, al cărui obiect îl constituie chiar "activitatea de elaborare a Planului Urbanistic Zonal și a conceptului de arhitectură privind imobilul cu funcțiune de birouri, activități comerciale, locuințe și servicii, situat în str. XYZ nr. H, sector X, București, având suprafața de P1 metri pătrați" și pentru serviciile căruia și-a dedus TVA în sumă de D lei;

- mai mult, **chiar cu subcontractantul GMI SRL contestatoarea a încheiat direct un contract de proiectare nr. 56 din 14.01.2008**, la care se face referire în facturile nr. 4692604/16.01.2008 și nr. 4632610/08.04.2008 (și pentru care și-a dedus TVA aferentă);

- cum **în scopul obținerii noului PUZ societatea a contractat servicii cu mai mulți proiectanți**, aceasta trebuia să dețină și să prezinte dovezi concludente pentru dovedirea **efectivității prestării serviciilor de către fiecare proiectant în parte**, cu atât mai mult cu cât, în cazul serviciilor facturate de FZ1 SRL părțile însăși au convenit concretizarea serviciilor în documente scrise;

- din avizul de urbanism nr. 1/4/03.10.2008 ce a stat la baza hotărârii CGMB nr. www/2009 prin care s-a aprobat noul PUZ reiese că suprafața vizată este P2,00 metri pătrați, din care numai P1 metri pătrați aparține societății, diferența aparținând unor persoane fizice, astfel că de prevederile noului PUZ aprobat au beneficiat și alte persoane decât societatea, rezultând că serviciile nu au fost utilizate exclusiv în folosul propriilor operațiuni taxabile ale contestatoarei;

- în mod similar, se reține că Planul de regulament atașat hotărârii CGMB nr. www/2009 prin care s-a aprobat noul PUZ a fost întocmit de către AHS SRL și nu de către FZ1 SRL;

- în cazul serviciilor din faza II-a, **nu a fost prezentată documentația referitoare la schițele de proiectare preliminară, la estimarea costurilor de construcție și la modalitățile concrete de sprijin a arhitectului local** la pregătirea schițelor și documentelor PAC, în condițiile în care etapele de proiectare preliminară și de proiectare pentru autorizația de construire au fost facturate integral;

- **nu au fost prezentate procesele-verbale de recepție** încheiate în fiecare etapă de prestare a serviciilor și de elaborare a documentației de proiectare, deși aceste documente au fost convenite în mod specific de părți la art. 2.4 din contract;

- în privința minuterilor întâlnirilor din perioada 06.02.2008-21.05.2008, prezentate netraduse în susținerea contestației, se reține că acestea **nu sunt însoțite de documentația analizată în cadrul întâlnirilor și nici de documentele/facturile din care rezultă că întâlnirile au avut loc faptic** în

locațiile și datele înscrise în minute, astfel că ele nu depășesc caracterul de documente pro-causa;

- pentru rambursarea cheltuielilor în sumă de K10 euro nu au fost prezentate specificațiile de drenare, factura de închiriere a sălii de ședință și contractul K...d, pentru a se putea verifica în ce măsură aceste cheltuieli au legătură cu proiectul rezidențial.

Prin urmare, din cele prezentate anterior reiese că societatea contestatoare ABC SRL nu a prezentat documentația necesară pentru a justifica prestarea efectivă a serviciilor de arhitectură facturate de FZ1 SRL în raport de activitățile descrise și documentațiile convenite contractual între părți, inclusiv procesele-verbale de recepție prevăzute la art. 2.4 din contract, pe de o parte și în raport de faptul că a contractat servicii de proiectare și cu alți proiectanți, ale căror lucrări se regăsesc în mod specific în documentația aferentă obținerii noului PUZ, pe de altă parte.

B. În cazul serviciilor de administrare (management) a proiectului, contestatoarea ABC SRL a încheiat în data de 27.02.2008 cu FZ2 SRL un contract de prestări servicii, descrise pe larg în anexele la contract, pentru fiecare etapă în parte: administrare a planificării proiectului, coordonare în cadrul proiectului, angajarea echipei de specialiști, pregătirea ofertelor contractuale, analizarea șantierului, propuneri privind schițele, coordonarea în vederea obținerii avizelor, administrarea contractelor etc.

Pentru aceste servicii FZ2 SRL a emis 7 facturi de avans în perioada 27.02.2008-25.03.2009 în valoare de V lei fără TVA, pe care le-a stornat și facturat pentru aceeași valoare ca lucrări de management cu factura nr. 64/29.06.2010.

Contestatoarea ABC SRL susține că prestarea serviciilor facturate de FZ2 SRL este dovedită de facturile emise și achitate și de rapoartele de activitate depuse de domnul TB împreună cu punctul de vedere.

Această susținere este în mod evident neîntemeiată în raport de documentația existentă la dosarul cauzei.

Astfel, **nu a fost prezentată nicio dovadă** că FZ2 SRL prin proprii săi reprezentanți a stabilit echipa de lucru, s-a întâlnit, a negociat și a semnat contracte cu arhitectul principal, subconsultanții și subfurnizorii ori că a informat constant beneficiarul și s-a implicat în vreun fel în obținerea avizelor și a PUZ-ului, așa cum afirmă administratorul TB în punctul de vedere.

Nu a fost prezentată nicio ordine de zi pregătită de FZ2 SRL, nicio dovadă de convocare a ședințelor lunare, niciun proces-verbal redactat, deși aceste documente sunt prevăzute la art. 5.1 alin. 3 din contract. În mod similar, nu a fost prezentat **niciun raport, ce trebuia întocmit la intervale regulate, care să conțină previziuni privind costul final,** inclusiv costurile de proiectare, de construcție, modificările și implicațiile pecuniare ale prelungirilor

periodice (art. 5.1 alin. 6 din contract), **niciun buget lunar** pentru fiecare perioadă de o lună a proiectului (art. 5.1 alin. 10 din contract) și **niciun raport la finalizarea fiecărei etape** a proiectului (art. 3.1 alin. 12 din contract).

În ceea ce privește minutele întâlnirilor, pe lângă cele deja reținute în precedent, faptul că FZ2 SRL este denumită ca E nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care **contestatoarea însăși face parte din același grup de firme E**, astfel că, în lipsa referirilor la companii specifice, se poate trage concluzia că persoanele indicate ca participante din partea E sunt reprezentanții contestatoarei însăși ori a societății-mamă a grupului de firme E. În plus, în măsura în care participa la ședințe, administratora de proiect FZ2 SRL trebuia să redacteze ea însăși procesele-verbale ale ședințelor, așa cum s-a specificat anterior.

În consecință, se reține că societatea contestatoare nu a dovedit că serviciile de administrare/management a proiectului facturate de FZ2 SRL au fost efectiv prestate de aceasta.

Referitor la faptul că plata facturilor este suficientă pentru dovedirea prestării serviciilor, se reține că societatea însăși, prin prevederile contractuale convenite cu cele două societăți, a stabilit că fiecare etapă a proiectului trebuie confirmată prin procese-verbale de recepție ori rapoarte finale și că arhitectul/administratorul trebuie să obțină aprobări ori confirmări din partea sa, ceea ce implică existența unor documente scrise în acest sens (a se vedea "notificarea oficială" ce trebuia obținută de arhitect pentru trecerea la faza II – art. 4.2.1 din contract ori "acordul prealabil scris" ce trebuia obținut de administratorul de proiect – art. 6.1 alin. 2 din contract). Ca atare, **plata facturilor nu este suficientă pentru dovedirea prestării serviciilor, câtă vreme acestea trebuiau concretizate într-o multitudine de documente scrise în format hârtie ori electronic** (rapoarte, schițe, procese-verbale, bugete, calculații estimative etc.).

Nici susținerea că terții contractelor nu pot interveni în înțelegerea părților și interpretarea clauzelor contractuale conform art. 1266 din Codul civil nu poate fi reținută în soluționarea contestației, în condițiile în care **organele fiscale dispun de dreptul de apreciere** a oricărei situației de fapt și de reîncadrare a oricărei tranzacții în funcție de conținutul economic, în virtutea dispozițiilor art. 14 alin. (2) din Codul de procedură fiscală și a art. 11 alin. (1) din Codul fiscal.

Referitor la indicarea ajustării dreptului de deducere în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, se reține că, pentru a ajusta, trebuie să existe mai întâi un drept de deducere, astfel că acest aspect nu se mai impune analizat în raport de cele reținute anterior cu privire la nedovedirea prestării efective a serviciilor. De asemenea, decizia ANAF privind soluționarea unei contestații prezentată în anexa nr. 11 la contestația formulată de societate nu are nicio

relevanță, organul de soluționare analizând toate documentele existente la dosarul cauzei, inclusiv cele prezentate cu prilejul formulării contestației.

Față de cele ce preced contestația ABC SRL urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de C lei pentru serviciile facturate de FZ1 SRL și FZ2 SRL.

Pentru considerentele aratate și în temeiul art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 45 alin. (1) și alin. (2) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și art. 14 alin. (2) și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

Respinge contestația formulată de ABC SRL împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-SX YYY/ZZZZ, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice pentru diferența suplimentară de TVA în suma de **C lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.