

## DECIZIE nr. 130 / 77 /31.03.2005

I.Obiectul contestatiei il constituie respingerea la rambursare a TVA compusa din :

- TVA neexigibila de catre organele de control, apreciere complet eronata deoarece au fost respectate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 cu privire la dreptul de deducere si prevederile art. 134 alin. 3 din acelasi act normativ referitoare la exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

Incadrarea in regimul de deducere a TVA in regim mixt este nelegala, deoarece cu adresa nr. 267897/23.09.2004 inregistrata la AFP, societatea si-a exprimat optiunea ca si operatiunile pentru care ar avea posibilitatea de scutire sa fie tratate ca operatiuni taxabile, astfel ca operatiunile de inchiriere au dobandit prin optiune regimul de taxare.

Dreptul de a obtine rambursarea este interpretat in mod eronat de catre organul de control ca ar fi conditionat de realizarea de venituri din inchiriere in perioada supusa verificarii, desi in data de 13.08.2004 a fost incheiat contractul de inchiriere cu SC (...).

2.TVA nedeductibila de catre organul fiscal nu este motivata, deoarece prin controlul incrucisat efectuat s-a constatat existenta reala a facturii emise de SC (...), iar in temeiul art. 134 alin. 5 lit. a) din Legea nr. 571/2003 TVA devine exigibila la momentul prestarii serviciului sau la data la care este emisa factura fiscala, inaintea livrarii de bunuri sau prestari de servicii.

3.TVA nedeductibila aferenta prestarilor de servicii pentru care nu s-au prezentat documente justificative care sa dovedeasca necesitatea efectuarii respectivelor cheltuieli si prestarea efectiva a serviciilor, textele de lege invocate de catre organul de control nu fac vorbire despre faptul ca ar exista o obligatie a contribuabilului de a justifica necesitatea efectuarii de cheltuieli cu prestarile de servicii, deci masura este abuziva si lipsita de temei legal.

Perioada verificata privind TVA este  
01.07.2004 - 30.09.2004.

II. In raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 20.01.2005, organul de control a constatat ca prin decontul cu suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare inregistrat la AFP sub nr. 1903/25.10.2004 societatea solicita spre rambursare TVA aferenta perioadei 01.07.2004 - 30.09.2004, din care TVA amanata la rambursare conform masurii din RIF/15.092004.

In urma verificarii, organul de control a constatat ca suma inregistrata in decontul cu suma negativa a TVA nu indeplineste integral conditiile de rambursare din urmatoarele considerente :

### 1. TVA nedeductibila

Contribuabilul nu a respectat prevederile legale referitoare la taxa pe valoarea adaugata si a dedus TVA aferent facturii nr. 2821055/27.09.2004 document existent numai in copie xerox.

De asemenea, a fost dedusa TVA de pe facturi fiscale reprezentand prestari de servicii fara a prezenta documente justificative (situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii) care sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate si ca serviciile au fost efectiv prestate de catre furnizori.

S-a stabilit ca TVA nedeductibila cu care se va diminua suma negativa a taxei pe valoarea adaugata la data de 30.09.2004.

### 2. TVA neexigibila

In perioada verificata contribuabilul avea in derulare obiectivul de investitii "Construire fabrica X, drumuri, platforme imprejmuire si

bransamente “ in localitatea ... pentru care a prezentat autorizatia de construire nr. 14/08.07.2004 si contractul de antrepriza incheiat cu antreprenorul.

La data de 30.09.2004, data la care se solicita rambursarea TVA, investitia este in curs de realizare fiind inregistrata in contabilitate in debitul contului 231 “Investitii in curs”, iar procesul verbal de receptie pentru finalizarea lucrarilor s-a incheiat la data de 08.11.2004. Cu toate acestea, desi investitia nu era finalizata si deci nu a fost posibila inchirierea de spatii, SC (...) a inregistrat la AFP sub nr. 267897/23.09.2004 notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin. 2 lit. k) din Codul Fiscal pentru imobilul din localitatea Ineu, incepand cu data de 01.10.2004. In perioada 01.07.2004 - 30.09.2004 contribuabilul nu a inregistrat venituri, cu exceptia celor din conturile 766 si 767.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 16804/31.03.2005, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca are competenta de solutionare a contestatiei formulate de SC (...) in temeiul art. 178 alin. 1 lit. a) din OG nr. 92/2003 republicata, coroborat cu art. 174 alin. 3 din acelasi act normativ, prin care se prevede:

Art.178

*“Organul competent*

*(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:*

*a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 5 miliarde lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3)”.*

ART. 174

*“(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna”.*

Avand in vedere aceste dispozitii legale, faptul ca societatea contesta elemente ale bazei de impunere, respectiv sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita ca neexigibila de catre organul de inspectie fiscala prin Dispozitia nr. 452/21.01.2005, competenta de solutionare revine DGF prin Biroul de solutionare a contestatiilor.

Contribuabilul a solicitat rambursarea TVA aferenta perioadei 01.07.2004 - 30.09.2004 inscrisa in decontul de TVA aferent lunii septembrie 2004 inregistrat la AFP sub nr. 1903/25.10.2004, din care (...) reprezinta TVA amanata la rambursare conform masurii din RIF/15.09.2004 dar care nu face obiectul prezentei contestatii.

In urma verificarilor organul de control a constatat ca in perioada 01.07.2004 - 30.09.2004 contribuabilul a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adaugata care nu indeplineste conditiile de deductibilitate .

#### TVA nedeductibila

1. Contestatoarea sustine ca suma stabilita ca TVA nedeductibila de catre organul fiscal nu este motivata, deoarece prin controlul incrucisat efectuat s-a constatat existenta reala a facturii emise furnizor, iar in temeiul art. 134 alin. 5 lit. a) din Legea nr. 571/2003 TVA devine exigibila la momentul prestarii serviciului sau la data la care este emisa factura fiscala; in intervalul scurs de la data depunerii decontului de TVA, societatii i-a parvenit

exemplarul original al facturii fiscale nr.2821055/27.09.2004 si are dreptul sa depuna probe noi in sustinerea contestatiei conform art. 182(4) din Codul de procedura fiscala republicat :

*“(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.*

2.Referitor la TVA dedusa de pe facturi fiscale reprezentand prestari de servicii fara a prezenta documente justificative (situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii) care sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate si ca serviciile au fost efectiv prestate de catre furnizori, organul de solutionare a contestatiilor retine ca nu s-au respectat prevederile art. 59 (2) din HG nr.44/2004 si art. 145 (3) Legea nr. 571/2003 prin care se precizeaza ca :

*Norme metodologice :*

*“ 59. (2) Pentru prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai tarziu pana la data de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata. Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemanatoare, data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, dupa caz, data acceptării de catre beneficiar a situatiilor de lucrari”.*

Art. 145 (3) din Legea nr. 571/2003

*“(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.*

.....  
*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.*

Deoarece contribuabilul nu a pus la dispozitia organelor de control devizele, situatiile de lucrari semnate de un diriginte de santier din care sa rezulte ca serviciile consemnate in facturile fiscale 413723/09.08.2004, 413774/29.09.2004, 5937255/11.08.2004, 265188/26.08.2004, 3456250/05.07.2004 si 8363051/04.08.2004 au fost acceptate de beneficiar, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi s-a stabilit ca nedeductibila.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest caput de cerere.

Referitor la TVA neexigibila

In perioada verificata contribuabilul avea in derulare obiectivul de investitii “Construire fabrica ... drumuri, platforme imprejmuire si bransamente “ pentru care a prezentat autorizatia de construire nr. 14/08.07.2004 si contractul de antrepriza incheiat cu antreprenorul.

La data de 30.09.2004, data la care se solicita rambursarea TVA, investitia este in curs de realizare fiind inregistrata in contabilitate in debitul contului 231 “Investitii in curs”, iar procesul verbal de receptie pentru finalizarea lucrarilor s-a incheiat la data de 08.11.2004.

Cu toate acestea, desi investitia nu era finalizata si deci nu a fost posibila inchirierea de spatii, contribuabilul a inregistrat la AFP sub nr. 267897/23.09.2004 notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art. 141 alin. 2 lit. k) din Codul Fiscal pentru imobilul din localitatea ..., incepand cu data de 01.10.2004.

In perioada 01.07.2004 - 30.09.2004 contribuabilul nu a inregistrat venituri, cu exceptia celor din conturile 766 si 767.

In temeiul art. 146 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, va indeplini conditiile de rambursare in perioada in care va obtine venituri din inchirierea imobilului, adica dupa finalizarea lucrarilor si receptia acestora.

La art. 147 alin.5 din Legea nr. 571/2003 se prevede ca :

*“(5) Bunurile si serviciile pentru care nu se cunoaste destinatia in momentul achizitiei, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau operatiuni care nu dau drept de deducere ori pentru care nu se poate determina proportia in care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere, se evidentiaza intr-un jurnal pentru cumparari intocmit separat. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii se deduce pe baza de pro-rata. Prin exceptie, in cazul achizitiilor destinate realizarii de investitii, care se prevad ca vor fi utilizate atat pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere, cat si pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, este permisa deducerea integrala a taxei pe valoarea adaugata pe parcursul procesului investitional, urmand ca taxa dedusa sa fie ajustata in conformitate cu procedura stabilita prin norme”.*

Organul de control prin Dispozitia nr. 452/21.01.2005 a stabilit ca masura inregistrarea in contul 4428 reprezentand TVA amanat la rambursare.

Prin Adresa ANAF nr. 300739 /28.02.2005 cu privire la “amanarea” la rambursare de catre organele de control a unor sume, se precizeaza ca masura este contrara prevederilor Codului fiscal si Codului de procedura fiscala si s-a stabilit un cadru unitar de aplicare a prevederilor legale referitoare la solutionarea deconturilor cu sume negative de TVA cu optiune de rambursare.

Astfel, in cazul in care echipa de control semnaleaza deficiente in activitatea contribuabilului iar obligatia de a le remedia revine acestuia, se va incheia un proces verbal, iar in baza acestuia, se va emite Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere procedura de lucru din adresa mai sus mentionata, organul de solutionare a contestatiilor precizeaza ca masura stabilita de catre organul de control este nelegala, motiv pentru care urmeaza :

- desfiintarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. 452/21.01.2005, aplicarea procedurii de lucru stabilite prin Adresa ANAF nr.300739/28.02.2005 si refacerea acesteia de catre o alta echipa, pentru aceeaasi perioada si acelasi capat de cerere.

- desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. 452/21.01.2005 pentru capatul de cerere referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila cu analiza celor sustinute de catre contribuabil referitor la existenta documentului original al facturii nr.2821055/27.09.2004 emise de antreprenor si refacerea acestuia de catre o alta echipa, pentru aceeaasi perioada si acelasi capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003, HG nr. 44/2004, coroborate cu art.180 si art. 185 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ... reprezentand TVA nedeductibila.

2. Desfiintarea partiala a actelor administrative atacate, pentru TVA nedeductibila si

TVA neexigibila, aplicarea procedurii de lucru stabilite prin Adresa ANAF nr.300739/28.02.2005 si refacerea acestora de catre o alta echipa, pentru aceeaasi perioada si acelasi capat de cerere.