

DECIZIA nr. 92 / 09.02.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/01.07.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia sector 2 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr. x/01.07.2014, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/01.07.2014, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. DG nr., bl., sc., et., ap., sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/19.06.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x/14.05.2014, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 2 a Finantelor Publice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x/14.05.2014, comunicate sub semnatura in data de 20.05.2014, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de p lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita anularea Deciziei de impunere nr. F-S2 x/14.05.2014 prin care s-a stabilit in mod netemeinic si nelegal TVA in suma de y lei.

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

In paralel cu activitatea de productie componente electronice desfasoara un proiect de cercetare-dezvoltare in cadrul contractului de finantare nr.x/2012, conform caruia rezultatele cercetarii sunt administrate de contractor, partenerii din cadrul proiectului, salariatii, care pot valorifica rezultatul activitatii de cercetare-dezvoltare.

In sensul art.36 din contract, TVA din facturile de achizitie este decontata de Autoritatea Contractanta, iar societatea nu o deduce.

Concluzia organului de control ca activitatea de cercetare nu este in sfera de aplicare a TVA in sensul art.126 alin.1 din Codul fiscal este netemeinica, deoarece:

- rezultatul activitatii de cercetare- prototipul urmeaza a face obiectul livrarii catre terti cu plata, conform art.128 din Codul fiscal, realizandu-se operatiuni taxabile conform art.126 alin.1 din Codul fiscal;

- se face confuzie între operatiuni care nu intra în sfera TVA și operatiuni cu/fără drept de deducere, prevăzute expres la capitolul TVA, societatea fiind considerată eronat persoana impozabilă cu regim mixt calculându-se prorata;

- realizarea de operatiuni taxabile, ca urmare a livrării către fermele legumicole este în contradicție cu afirmația organului de control că nu se cunoaște destinația și nu este în concordanță cu realitatea;

- prin punctul de vedere exprimat de societate la care se anexează Planul de afaceri care face parte din Cererea de Finantare care a fost depus la UEFISCDI este prezentat impactul asupra evoluției cifrei de afaceri a societății.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-S2 x/14.05.2014, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-S2 x/14.05.2014, Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina societății TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în suma de y lei și a aprobat la rambursare TVA în suma de p lei.

Societatea contestă TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în suma de y lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestărei, constatările organului de inspectie fiscală, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL are ca obiect principal de activitate, conform actului constitutiv “Fabricarea altor componente electronice - cod CAEN 2612 și în secundar activități care se încadrează la codurile CAEN 2611, 2620, 3313.

Prin raportul de inspectie fiscală nr. F-S2 x/14.05.2014 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Administrației sector 2 a Finanțelor Publice a efectuat inspectia fiscală parțială la SC X SRL, pentru perioada 01.06.2012-30.09.2013, în vederea soluționării deconturilor negative cu opțiune de rambursare nr. x/22.08.2012, în suma de z1 lei, cu control ulterior și nr. x/25.10.2013, în suma de z2 lei, cu control anticipat.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscală nr. F-S2 x/14.05.2014, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-S2 x/14.05.2014 s-a stabilit TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în suma de y lei și s-a aprobat la rambursare TVA în suma de p lei.

Cauza supusă soluționării este dacă în mod corect și legal organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate de societate în calitate de partener în cadrul unui contract de finanțare pentru executie proiecte de cercetare, în condițiile în care activitatea de cercetare-dezvoltare nu se cuprinde în sfera taxei pe valoarea adăugată

In fapt, în perioada verificată, **SC X SRL** a desfășurat activitate de producție componente electronice și module electronice pentru instalații industriale, conform

obiectului de activitate al societatii si activitate de cercetare, in vederea realizarii proiectului "Sistem interactiv automatizat pentru optimizarea inputurilor de apa, nutrienti si pesticide, in vederea cresterii competitivitatii tehnico-economice a fermelor legumicole mici si mijlocii (SIOPTF)" in cadrul programului Parteneriate in domenii prioritare - PN II - PT - PCCA - 2011 -3.

Pentru realizarea acestui program, intre Unitatea Executiva pentru Finantarea Invatamantului Superior, a Cercetarii, in calitate de Autoritate contractanta si Universitatea de Stiinte Agronomice si Medicina Veterinara - Bucuresti, in calitate de Contractor a fost incheiat Contractul de finantare pentru executie proiecte de cercetare nr.x/2012.

Conform Anexei III la Contractul de finantare nr.x/2012 - Acord ferm de colaborare, SC X SRL are calitatea de partener in cadrul proiectului.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada august 2012-septembrie 2013, societatea a inregistrat operatiuni cu drept de deducere si operatiuni fara drept de deducere, precum si achizitii pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv operatiuni cu/fara drept de deducere sau pentru care nu are calitatea de persoana impozabila si au considerat ca aceasta este persoana impozabila cu regim mixt, iar exercitarea dreptului de deducere a TVA se face in conditiile art.147 din Codul fiscal.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la stabilirea TVA deductibila pe baza de pro-rata, conform art.147 alin.8 din Codul fiscal, rezultand taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere in suma de y lei, respectiv: y1 lei pentru anul 2012; y2 lei pentru anul 2013.

In drept, in ceea ce priveste sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si a operatiunilor impozabile, precum si regimul deducerilor, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

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

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

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2); (...).

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. În 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. În 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 întreprinderile 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."

Normele metodologice:

"2. (2) În sensul art. 126 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii trebuie sa se efectueze cu plata. Conditia referitoare la <<plata>> implica existenta unei legaturi directe între operatiune si contrapartida obtinuta. O operatiune este imposabila în conditiile în care aceasta operatiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obtinuta este aferenta avantajului primit, dupa cum urmeaza:

a) conditia referitoare la existenta unui avantaj pentru un client este îndeplinita în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajeaza sa furnizeze bunuri si/sau servicii determinabile persoanei ce efectueaza plata, sau în absenta platii, când operatiunea a fost realizata pentru a permite stabilirea unui astfel de angajament. Aceasta conditie este compatibila cu faptul ca serviciile au fost colective, nu au fost masurabile cu exactitate sau au facut parte dintr-o obligatie legala;

b) conditia existentei unei legaturi între operatiune si contrapartida obtinuta este îndeplinita 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. (...)."

Codul fiscal:

"**Art.145** - (2) Orice persoana imposabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

b) operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii/prestarii se considera ca fiind în strainatate, daca taxa ar fi deductibila, în cazul în care aceste operatiuni ar fi fost realizate în România;

c) operatiuni scutite de taxa, conform art. 143, 144 si 144¹;

d) operatiuni scutite de taxa, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 si lit. b), în cazul în care cumparatorul ori clientul este stabilit în afara Comunitatii sau în cazul în care aceste operatiuni sunt în legatura directa cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunitatii, precum si în cazul operatiunilor efectuate de intermediari care actioneaza în numele si în contul altei persoane, atunci când acestia intervin în derularea unor astfel de operatiuni;

e) operatiunile prevazute la art. 128 alin. (7) si la art. 129 alin. (7), daca taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv. "

(3) Daca nu contravine prevederilor alin. (2), persoana imposabila are dreptul de deducere a taxei si pentru cazurile prevazute la art. 128 alin. (8) si la art. 129 alin. (5)."

Normele metodologice:

"45. (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin.(1) si (2) trebuie îndeplinite urmatoarele cerinte:

a) bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere; (...)."

Codul fiscal:

Art. 147. - (1) Persoana impozabila care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere este denumita în continuare **persoana impozabila cu regim mixt**. Persoana care realizeaza atât operatiuni pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, în conformitate cu prevederile art. 127, cât si operatiuni pentru care are calitatea de persoana impozabila este denumita persoana partial impozabila.

(2) **Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizitiilor efectuate de catre o persoana impozabila cu regim mixt se determina conform prezentului articol.** Persoana partial impozabila nu are drept de deducere pentru achizitiile destinate activitatii pentru care nu are calitatea de persoana impozabila. *Daca persoana partial impozabila desfasoara activitati în calitate de persoana impozabila, din care rezulta atât operatiuni cu drept de deducere, cât si operatiuni fara drept de deducere, este considerata persoana impozabila mixta pentru respectivele activitati si aplica prevederile prezentului articol.* În conditiile stabilite prin norme, persoana partial impozabila poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale în situatia în care nu poate tine evidente separate pentru activitatea desfasurata în calitate de persoana impozabila si pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoana impozabila.

(3) **Achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investitii destinate realizarii de astfel de operatiuni, se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari, iar taxa deductibila aferenta acestora se deduce integral.**

(4) **Achizitiile destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni se înscriu într-o coloana distincta din jurnalul pentru cumparari pentru aceste operatiuni, iar taxa deductibila aferenta acestora nu se deduce.**

(5) **Achizitiile pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere sau pentru operatiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proportia în care sunt sau vor fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere si operatiuni care nu dau drept de deducere se evidentiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achizitii se deduce pe bază de pro-rata.**

(6) **Pro-rata prevazuta la alin. (5) se determina ca raport între:**

a) suma totala, fara taxa, dar cuprinzând subventiile legate direct de pret, a operatiunilor constând în livrari de bunuri si prestari de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numarator; si

b) suma totala, fara taxa, a operatiunilor prevazute la lit. a) si a operatiunilor constând în livrari de bunuri si prestari de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele

locale, acordate în scopul finantării operațiunilor scutite fara drept de deducere sau operațiunilor care nu se afla în sfera de aplicare a taxei.

(8) **Pro-rata definitiva se determina anual**, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevazute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia nastere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitiva se determina procentual si se rotunjestea până la cifra unitatilor imediat urmatoare. La decontul de taxa prevazut la art. 156², în care s-a efectuat ajustarea prevazuta la alin. (12), se anexeaza un document care prezinta metoda de calcul al pro-rata definitiva.

(9) Pro-rata aplicabila provizoriu pentru un an este pro-rata definitiva, prevazuta la alin. (8), determinata pentru anul precedent, sau pro-rata estimata pe baza operațiunilor prevazute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifica în anul curent fata de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie sa comunice organului fiscal competent, la începutul fiecarui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicata în anul respectiv, precum si modul de determinare a acesteia. În cazul unei persoane impozabile nou-înregistrate, pro-rata aplicabila provizoriu este pro-rata estimata pe baza operațiunilor preconizate a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicata cel mai târziu până la data la care persoana impozabila trebuie sa depuna primul sau decont de taxa, prevazut la art. 156².

(10) Taxa de dedus într-un an calendaristic se determina provizoriu prin înmultirea valorii taxei deductibile prevazute la alin. (5) pentru fiecare perioada fiscala din acel an calendaristic cu pro-rata provizorie prevazuta la alin. (9), determinata pentru anul respectiv.

(11) *Taxa de dedus pentru un an calendaristic se calculeaza definitiv prin înmultirea sumei totale a taxei deductibile din anul calendaristic respectiv, prevazuta la alin. (5), cu pro-rata definitiva prevazuta la alin. (8), determinata pentru anul respectiv.*

Fata de cadrul legal mentionat anterior se retine ca, in sfera operațiunilor impozabile se includ operațiunile care, in conditiile prevazute de lege, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, aflate in sfera taxei, efectuate cu plata, pentru care locul este considerat a fi in Romania, realizate de o persoana impozabila.

Prin urmare, conditia referitoare la plata bunurilor implica existenta unei legaturi directe între operațiune si contrapartida obtinuta, respectiv a unui avantaj pentru client prin furnizarea de bunuri si/sau servicii, iar contrapartida obtinuta aferenta avantajului primit o constituie efectuarea platii catre furnizor.

Totodata, legiuitorul a prevazut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate numai daca sunt efectuate in beneficiul firmei si **daca sunt destinate realizarii operațiunilor supuse TVA.**

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit ca, SC X SRL a dedus in mod eronat, integral, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, operațiuni care nu dau drept de deducere sau pentru care nu are

calitatea de persoana impozabila, precum si celor pentru care nu se poate determina proportia in care vor fi utilizate pentru operatiunile mentionate anterior si au considerat ca aceasta este persoana impozabila cu regim mixt, iar exercitarea dreptului de deducere a TVA se face in conditiile art.147 din Codul fiscal, determinand pro-rata pentru anii 2012 si 2013.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si din constatarile efectuate de organele de inspectie fiscala, raportat la sustinerile contestatarei rezulta urmatoarele:

1. Intre UEFISCDI, in calitate de AUSAMV - Bucuresti, in calitate de Contractor a fost incheiat Contractul de finantare pentru executie proiecte de cercetare nr.x/2012.

* La art.1 din contract - Obiectul contractului il constituie <<finantarea de catre Autoritatea contractanta si executia de catre Contractor a proiectului "Sistem interactiv automatizat pentru optimizarea inputurilor de apa, nutrienti si pesticide, in vederea cresterii competitivitatii tehnico-economice a fermelor legumicole mici si mijlocii (SIOPTF)".>>

* La art.36 din contract: "Autoritatea contractanta deconteaza toate cheltuielile Contractorului ocazionate cu plata obligatiilor care decurg din reglementarile fiscale in vigoare, aferente executiei proiectului prevazut de prezentul contract, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate pentru realizarea proiectului, cu incadrarea in prevederile art.37."

* La art.37 din contract: "Taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate pentru realizarea proiectului nu este deductibila de catre Contractor, in sensul Codului fiscal, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Codul fiscal."

* La art.62.1 din contract: "Rezultatele cercetarilor obtinute pe baza derularii contractului apartin Contractorului, partenerilor acestuia in cadrul proiectului si/sau angajatilor acestora, conform Acordului de parteneriat si conform legislatiei in vigoare referitoare la titlurile de proprietate industriala si drepturile de autor. Rezultatele cercetarilor sunt administrate de proprietarii acestora, cu toate drepturile care deecurg din calitatea de proprietar."

* In Anexa III la Contractul de finantare nr.x/2012 - Acord ferm de colaborare, SC X SRL are calitatea de partener pentru realizarea programului Parteneriate in domenii prioritare - PN II - PT - PCCA - 2011 -3, in cadrul proiectului definit in contract.

2. Urmare explicatiilor solicitate societatii de organele de inspectie fiscala, referitor la activitatea de cercetare desfasurata in perioada 01.06.2012-30.09.2013, cui apartin rezultatele activitatii de cercetare-dezvoltare, precum si precizari privind calitatea de persoana impozabila si mentiuni din care sa rezulte daca au fost tinute evidente distincte pentru fiecare operatiune conform art.147 din Codul fiscal, prin adresele nr.x/16.04.2014 si nr.x/25.04.2014, reprezentantul legal precizeaza:

A. Referitor la activitatea de cercetare-dezvoltare desfasurata: Activitatea de studiu si proiectare s-a realizat la punctul de lucru al societatii (...) si s-a realizat in urmatoarele etape:

Etapa 1 "Investigatia, studiul si analiza solutiilor de proiectare a noilor tehnologii specifice sistemelor interactive automatizate aplicabile in ferme mici si mijlocii (...)."

Etapa 2 "Elaborare, proiectare, realizare model experimental. (...)."

B. Referitor la persoanele carora le apartin rezultatele activitatii de cercetare-dezvoltare care fac obiectul contractului de finantare, in care X SRL are calitatea de partener in baza Acordului ferm de colaborare: “Conform Contractului de finantare, art.62(1) - <<Rezultatele cercetarilor obtinute pe baza derularii contractului apartin Contractorului, partenerilor acestuia in cadrul proiectului si/sau angajatilor acestora, conform Acordului de parteneriat si conform legislatiei in vigoare referitoare la titlurile de proprietate industriala si drepturile de autor. Rezultatele cercetarilor sunt administrate de proprietarii acestora, cu toate drepturile care decurg din calitatea de proprietar>>.

(...) Din discutiile purtate cu fermierii din diverse zone (...) care au manifestat interes fata de acest sistem automatizat urmeaza sa facem oferta de pret in momentul cand finalizam realizarea prototipului.

(...) Consideram ca activitatea desfasurata de societate in legatura cu proiectul este in scopul realizarii de operatiuni impozabile - vanzarea catre fermieri a <<sistemului de optimizarea inputurilor de apa, nutrienti si pesticide>> se va realiza cu TVA.”

C. Referitor la calitatea de persoana impozabila si la tinerea evidentelor distincte pe fiecare activitate, in sensul Titlului VI din Codul fiscal: “Societatea tine evidenta distincta pentru activitatea aferenta proiectului, iar din punct de vedere al TVA acesta este cheltuiala eligibila, deci este recuperata de la Autoritatea contractanta si nu a fost dedus prin decontul de taxa.”

3. Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul la deducerea TVA, respectiv la rambursarea TVA solicitata prin cerere de rambursare, aferenta achizitiilor necesare derularii acestui proiect, intrucat nu sunt indeplinite conditiile ca activitatea de cercetare sa fie o prestare de servicii cu plata si aceste operatiuni nu se cuprind in sfera taxei pe valoarea adaugata, aceasta fiind nedeductibila fiscal.

In conformitate cu art.147 din Codul fiscal, inspectia fiscala a stabilit ca societatea este persoana impozabila cu regim mixt si a determinat taxa pe valoarea adaugata deductibila pentru anii 2012 si 2013, pe baza de pro-rata.

4. Prin contestatia formulata, SC X SRL invoca prevederile art.128 si art.145 din Codul fiscal, jurisprudenta CEJ si sustine ca rezultatul activitatii de cercetare-prototipul urmeaza sa faca obiectul livrarii catre terti, cu plata, operatiune care se cuprinde in sfera de aplicare a TVA.

Avand in vedere aspectele prezentate si documentele existente in dosarul cauzei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele contestatarei avand in vedere urmatoarele:

1. Asa cum s-a retinut anterior, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art.126 alin.1 din Codul fiscal si cu pct.2 alin.2 din Normele metodologice de aplicare, nu sunt indeplinite conditiile pentru ca activitatea de cercetare sa constituie prestare de servicii cu plata care sa fie cuprinsa in sfera taxei pe valoarea adaugata si sa fie deductibila fiscal, potrivit art.145 alin.2 din Codul fiscal.

2. Conform prevederilor contractului, rezultatele sau consecintele activitatii de cercetare apartin contractorului, partenerilor acestuia in cadrul proiectului si/sau angajatilor, iar aceste rezultate nu se transfera catre finantator.

Or, in masura in care exista contract intre finantator si contractor (executant) in care se specifica expres ca rezultatele sau consecintele activitatii de cercetare-dezvoltare apartin executantilor si aceste rezultate nu sunt transferate catre finantator nu sunt intrunite conditiile pentru ca aceasta activitate sa fie considerata o prestare de serviciu cu plata si in consecinta aceste operatiuni nu se cuprind in sfera taxei pe valoarea adaugata, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate.

Ca urmare, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate de unitatile care realizeaza activitati de cercetare-dezvoltare care nu se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea nu este deductibila, in conformitate cu prevederile art.145 alin. din Codul fiscal.

3. Dispozitiile jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, invocata in punctul de vedere prezentat in timpul inspectiei fiscale sunt aplicabile in cazul desfasurarii de activitati care intra in sfera de aplicare a TVA.

Mai mult, chiar si in aceasta situatie, jurisprudenta CEJ impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii, precum si dreptul autoritatilor fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile, la art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent art.9 din Directiva 112/2006/CE).

Totodata, este nerelevanta invocarea si prezentarea, in vederea justificarii exercitarii dreptului de deducere a TVA pentru achizitia de bunuri si servicii a unui plan de afaceri (in fapt 3 inscrisuri in limba engleza), prin care ca se demonstreaza efectuarea de livrari care vor conduce la deductibilitatea TVA.

4. Concluzionand, in ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere a taxei chiar si in ipoteza in care nu se cunoaste modul in care urmeaza sa fie valorificate bunurile/serviciile achizitionate, se retine ca intr-o atare situatie persoanele impozabile sunt obligate sa conduca evidenta contabila separata a TVA, prin evidentierea intr-o coloana distincta a jurnalului de cumparari a achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia si sa exercite dreptul de deducere a TVA pe baza de prorata conform art.147 alin.5 din Codul fiscal. Or, din precizarile organelor de inspectie fiscala, societatea nu detine o astfel de evidenta.

Mai mult, organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca societatea a realizat in anul 2012 operatiuni care dau drept de deducere in suma de z lei si subventii de la bugetul statului in suma de z lei, astfel incat contestatara avea obligatia, asa cum prevede art.147 alin.6 sa determine pro-rata.

Prin urmare, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia, respectiv daca vor fi utilizate pentru realizarea de operatiuni care dau/nu dau drept de deducere sau activitati pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, ori

pentru care nu se poate determina proportia in care sunt/vor fi utilizate pentru operatiuni care dau/nu dau drept de deducere, pe baza de pro-rata.

In consecinta, contestatia SC X SRL urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA nedeductibila in suma de y lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.126, art.145 si art.147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.2 si pct.45 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia SC X SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x/14.05.2014, emisa de Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 2 a Finantelor Public, pentru TVA in suma totala de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

