

DECIZIA NR.746

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa, cu privire la contestatia depusa de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata suma, care se compune din:

-TVA

-dobanzi si penalitati aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la A.F.P. conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X .

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA si accesorii aferente, din urmatoarele motive:

1.TVA respinsa la rambursare este aferenta lucrarilor de amenajare a spatiului situat in str.Carpatilor, nr.15-17, inregistrat ca punct de lucru al SC X.

Societatea contestatoare sustine ca a incheiat un contract de prestari servicii cu SC T si la data controlului a declarat TVA aferenta achizitiilor de prestari servicii in relatia cu SC T prin Declaratia 394 aferenta semestrului I 2011, ceea ce contrazice sustinerile organului de inspectie fiscala cu privire la nedeclararea achizitiilor de bunuri si servicii de la SC T.

De asemenea, societatea sustine ca in lista neconcordantelor emisa de Compartimentul Schimb de Informatii nu apar doar sumele aferente tranzactiilor realizate cu SC T ci si cu alte societati cu care SC X a avut tranzactii dar aceste neconcordante au fost solutionate prin depunerea ulterioara a declaratiei 394 rectificative.

Societatea sustine ca TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii in relatia cu SC T a fost declarata prin declaratia 394 din semestrul I 2011.

2. Referitor la TVA respinsa la rambursare de organele de inspectie fiscala, societatea sustine ca aceasta suma este aferenta achizitiilor de bunuri si servicii de la SC T din trimestrul II 2011.

Societatea contestatoare sustine ca lucrarile de amenajare a spatiului, prevazute in Contractul incheiat cu SC T, au fost executate cu angajatii SC C, dupa cum mentioneaza si administratorul acestei societati in raspunsul la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala respectiv cu doua persoane fizice in afara orelor de program conform contractelor de prestari servicii incheiate de acestia cu SC T.

Sustine ca acesta a fost motivul pentru care SC T nu a incheiat contract de prestari servicii cu SC C, nu au fost emise facturi si nu s-au inregistrat in evidentele contabile contravaloarea acestor prestari de servicii.

La data incheierii contractului dintre SC X si SC T, societatea sustine ca a fost de acord ca lucrarea sa se realizeze pe o perioada mai lunga de timp (4 luni) pe motiv ca muncitorii vor efectua lucrarile dupa orele de program; a fost de acord cu situatiile de lucrari prezentate de prestator precum si pretul pe mp de lucrare.

De asemenea, precizeaza faptul ca a achitat contravaloarea facturilor emise de SC T, a inregistrat facturile in evidentele contabile si a dedus TVA aferenta acestor facturi.

SC X considera ca are dreptul la deducerea TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare prestari servicii emise de SC T si solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA si accesorii aferente.

II. Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala, pe perioada 01.01.2011-31.03.2011, au stabilit suplimentar TVA, dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

Pe perioada 01.04.2011-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA si dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata .

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA stabilita suplimentar pe perioada 01.01.2011-31.03.2011, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Prin Contractul de inchiriere incheiat intre SC R in calitate de locator si SC X in calitate de locatar, s-a inchiriat spatiul, pe o perioada de 3 ani, incepand cu data de 01.12.2010.

Incepand cu luna ianuarie 2011, SC X a inceput amenajarea spatiului inchiriat in suprafata de 450 mp, pentru realizarea unei sali de fitness, aerobic, masaj, cosmetica.

Organele de inspectie fiscala, urmare a verificarilor efectuate (cercetare la fata locului, note explicative, control incrucisat) au constatat ca societatea nu justifica cu documente deducerea TVA aferenta facturilor emise de SC T reprezentand contravaloare lucrari de amenajare spatiu conform contract.

Urmare a controlului incrucisat s-a constatat ca SC T nu are angajati iar din raspunsul administratorului acestei societati, la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala, rezulta ca lucrarile de amenajare s-au realizat de doi angajati ai SC C .

In timpul controlului incrucisat, SC T nu a prezentat organelor de control un contract incheiat intre aceasta societate si SC C si nu a inregistrat in evidentele contabile achizitii de la SC C, retinandu-se astfel ca, intre cele doua societati nu s-au derulat operatiuni comerciale.

Ulterior controlului incrucisat, SC T a prezentat organelor de inspectie fiscala sase (6) Contracte de prestari servicii incheiate intre SC T in calitate de beneficiar si persoanele fizice in calitate de prestatori; obiectul contractelor fiind "prestare servicii lucrari constructii si amenajari interioare"; durata contractelor-12 luni incepand din data de 01.01.2011-31.12.2011.

Din balantele de verificare ale SC T rezulta ca aceasta societate nu a inregistrat cheltuieli cu colaboratorii si nu a retinut la sursa impozitului pe venit in cota de 10% aferente sumelor incrise in contractele de prestari servicii.

Organele de inspectie fiscala, analizand documentele contabile prezentate au retinut faptul ca persoanele fizice cu care aceasta societate a incheiat contracte de prestari servicii nu au efectuat servicii catre SC T.

Din procesul verbal de control incrucisat rezulta ca SC T a inregistrat in evidentele contabile facturile emise catre SC X a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta acestor facturi.

In conditiile in care s-a constatat ca prestatorul de servicii SC T nu are angajati, nu a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu colaboratorii nu a retinut la sursa impozitul pe venit aferent veniturilor achitate acestor persoane fizice, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturilor emise de SC T, inregistrate in evidentele contabile ale SC X, pe perioada 01.01.2011-31.03.2011, in conformitate cu prevederile art.145 si 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca verificarea reprezinta control ulterior pentru soldul sumei negative ce rezulta din decontul de TVA al trimestrului I 2011, care a fost rambursata, TVA reprezinta TVA de plata iar organele de inspectie fiscala pe perioada 26.04.2011-25.10.2011 au calculat dobanzi in conformitate cu prevederile art.120, art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cu privire la TVA stabilita suplimentar pe perioada 01.04.2011-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

TVA este aferenta facturilor emise de SC T reprezentand contravaloare lucrari de amenajare spatiu conform contract, inregistrate in evidentele contabile ale SC X, pe perioada 01.04.2011-30.06.2011.

Urmare a verificarilor efectuate (cercetare la fata locului, note explicative, control incrucisat) organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu face dovada realizarii in fapt a prestarilor de servicii facturate de SC T, astfel ca in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deducere TVA aferenta facturilor emise de SC T reprezentand contravaloare lucrari de amenajare spatiu conform contract, inregistrate in evidentele contabile ale SC X pe perioada 01.04.2011-30.06.2011.

Avand in vedere ca verificarea reprezinta control ulterior pentru soldul sumei negative ce rezulta din decontul de TVA al trimestrului II 2011, care a fost rambursata, TVA stabilita suplimentar reprezinta TVA de plata iar organele de inspectie fiscala pe perioada 26.07.2011-25.10.2011 au calculat dobanzi in conformitate cu prevederile art.120, art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-30.06.2011

Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , contestata de societate, **D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare prestari servicii emise de SC T, in conditiile in care s-a constatat ca prestarea de servicii a fost realizata iar societatea prestatoare a inregistrat in evidentele contabile facturile emise catre SC X, a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta acestor facturi.**

In fapt, SC X, conform Contractului de inchiriere incheiat cu SC R a inchiriat spatiul din Brasov, pe o perioada de 3 ani, incepand cu data de 01.12.2010.

Din Contractul de inchiriere incheiat intre SC X si SC R, rezulta ca spatiul inchiriat nu este conectat la retelele de utilitati si necesita lucrari de renovare pentru a putea fi folosit de locatar, astfel ca acesta a beneficiat de perioada de gratie de 2 luni pentru plata chiriei.

Incepand cu luna ianuarie 2011, SC X a inceput amenajarea spatiului inchiriat, in suprafata de 450 mp, in sala de fitness, aerobic, masaj, cosmetica.

Societatea a achizitionat materialele necesare de la diversi furnizori iar pentru lucrarile privind amenajarea spatiului a incheiat, Contractul de prestari servicii cu SC T, avand ca obiect:

"2.1 Obiectul contractului il reprezinta: Amenajarea spatiului

2.2 Prestatorul se mai obliga sa efectueze:

-aplicare strat smoala

-lipire dusumea

-montat si raschetat parchet

-instalatie tehnica montaj calorifere, teava, centrala

-montat rigips

-gletuit pereti

-zugravit pereti

-reparat, vopsit geamuri"

Potrivit pct.III"Durata Contractului"3.1 "Contractul se incheie pe o durata de 6 luni, incepand de la data de 21.03.2011 si pana la data de 20.09.2011" iar "Pretul contractului " potrivit punctului 4.1 "pretul prestatiei este de..".

SC T, in baza Contractului de prestari servicii, a emis catre SC X pe perioada verificata, facturi reprezentand contravaloare lucrari de amenajare, astfel;

-factura in valoare totala de .. lei din care TVA in valoare de... lei reprezentand "aplicare strat smoala 252 mp, lipire dusumea 252 mp, montat si raschetat parchet 252 mp"

-factura in valoare totala de .. lei din care TVA in valoare de .. lei reprezentand " instalare termica, montaj calorifere, centrala"

-factura in valoare totala de .. lei din care TVA in valoare de ... lei reprezentand " montat rigips 307 mp"

-factura seria in valoare totala de .. lei din care TVA in valoare de.... lei reprezentand " gletuit pereti 1050 mp"

-factura in valoare totala de ..lei din care TVA in valoare de... lei reprezentand "zugravit pereti 1050 mp si reparat vopsit geamuri 1 buc"

Urmare a controlului incrucisat realizat la SC T, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta societate a emis catre SCX, factura in valoare totala de din care TVA in valoare de.. reprezentand " lucrari executie conform contract" si factura storno in valoare totala de... lei din care TVA in valoare de... lei reprezentand " lucrari executie conform contract";Aceste facturi nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale SC X.

SC X a inregistrat in evidentele contabile facturile mai sus enumerate, emise de SC T SRL si a dedus TVA pe perioada 01.01.2011-30.06.2011.

Organele de inspectie fiscala, urmare a verificarilor efectuate in conformitate cu prevederile art.7, art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala(cercetare la fata locului, note explicative, control incrucisat) au constatat ca societatea nu justifica deducerea TVA aferenta facturilor emise de SC T reprezentand

contravaloare lucrari de amenajare spatiu conform contract, astfel ca, in conformitate cu prevederile art.145 si art. 146 din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate TVA si au calculat accesorii aferente TVA de plata, pe perioada 26.04.2011-25.10.2011.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca are dreptul la deducerea TVA, din urmatoarele motive:

-TVA respinsa la deducere de organele de inspectie fiscala este aferenta facturilor reprezentand contravaloare lucrari de amenajare a spatiului, inregistrat ca punct de lucru al SC X, emise de SC T in baza Contractului de prestari servicii incheiat cu aceasta societate.

-la data controlului SC X a declarat TVA aferenta achizitiilor de prestari servicii in relatia cu SC T prin Declaratia 394 aferenta semestrului I 2011, ceea ce contrazice sustinerile organului de inspectie fiscala cu privire la nedeclararea achizitiilor de bunuri si servicii de la SC T.

-in lista neconcordantelor emisa de Compartimentul Schimb de Informatii nu apar doar sumele aferente tranzactiilor realizate cu SC T ci si cu alte societati cu care SC X a avut tranzactii dar aceste neconcordante au fost solutionate prin depunerea ulterioara a declaratiei 394 rectificative.

-Societatea contestatoare sustine ca lucrarile de amenajare a spatiului prevazute in Contractul incheiat cu SC T au fost executate cu angajatii SC C, respectiv cu doua persoane fizice in afara orelor de program conform contractelor de prestari servicii incheiate de acestia cu SC T si acesta a fost motivul pentru care SC T nu a incheiat contract de prestari servicii cu SCC, nu s-au emis facturi si nu s-au inregistrat in evidentele contabile contravaloarea acestor prestari de servicii.

-Societatea sustine ca a fost de acord ca lucrarea sa se realizeze pe o perioada mai lunga de timp (4 luni) pe motiv ca muncitorii vor efectua lucrarile dupa orele de program.

De asemenea, sustine ca a fost de acord cu situatiile de lucrari prezentate de prestator precum si pretul pe mp de lucrare, a achitat contravaloarea facturilor emise de SC T, a inregistrat facturile in evidentele contabile si a dedus TVA aferenta acestor facturi.

Conditiiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevazute la art.145 , art.146 si 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.145

“(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

-art.147¹

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

Potrivit prevederilor legale in speta , o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilitatii taxei in conditiile in care achiziitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor taxabile si detine o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin. (5) din Cod fiscal.

Pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata sa demonstreze ca acestea au fost prestate efectiv si sunt necesare utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

-Din Contractul de inchiriere incheiat intre SC R in calitate de locatar si SC X in calitate de locatar, rezulta ca spatiul inchiriat, in suprafata de 450 mp, necesita lucrari de renovare pentru a putea fi utilizat de locatar.Intrucat locatarul s-a obligat sa efectueze lucrarile de renovare a spatiului, partile au convenit ca locatarul nu va datora locatarului chirie pentru primele doua luni din durata prezentului contract (cap.III, pct.3.1 din contract).

-Din Procesul verbal, de cercetare la fata locului, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala la SC X SRL cu privire la amenajarea spatiului, rezulta ca :

-doua sali (pentru gimnastica aerobica si fitness) sunt amenajate cu parchet de stejar si parchet melaminat.

-peretii sunt zugraviti

-grupurile sanitare sunt dotate cu gresie si faianta

-o parte din spatiu este compartimentat cu rigips

-sunt montate doua centrale termice si calorifere

-sala de gimnastica aerobica este dotata cu oglinzi

-sunt montate trei usi la sala de aerobic, la sala de masaj si la sala de cosmetica.

-Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca materialele necesare amenajarii spatiului (gresie, faianta, adevizi, parchet. glet, bitum, placi plafon, tevi etc) , obiectele de inventar(oglinzi, mese, lavoare, dusuri, usi) au fost achizitionate de SC X dupa cum rezulta din facturile si jurnale prezentate de societate in timpul controlului iar pentru lucrarile privind amenajarea spatiului a incheiat Contractul de prestari servicii cu SC T.

-Din procesul verbal de control incrucisat, incheiat de organele de inspectie fiscala la furnizorul de servicii SC T si din raspunsul administratorului acestei societati la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

-SC T nu are angajati, lucrarile au fost efectuate de doi angajati ai SC C

-devizele de lucrari aferente facturilor emise catre SC X, nu au fost prezentate in timpul controlului, acestea fiind prezentate organelor de control ulterior de catre contabila societatii.

Ulterior controlului incrucisat, SC T, a prezentat organelor de inspectie fiscala sase (6) Contracte de prestari servicii incheiate intre T in calitate de beneficiar si persoanele fizice in calitate de prestatori; obiectul contractelor fiind "prestare servicii lucrari constructii si amenajari interioare"; durata contractelor-12 luni incepand din data de 01.01.2011-31.12.2011.

-Din analiza jurnalelor de vanzari ale SC T, pentru perioada ianuarie -iunie 2011, s-a constatat ca facturile emise catre SC X au fost inregistrate in jurnalele de vanzari ale lunii martie TVA si lunii iunie 2011 cu suma 0, urmare a stornarii facturii reprezentand " lucrari executie conform contract".

-In ceea ce priveste modul de decontare a contravalorii serviciilor facturate catre SC X, SC T a incasat de la SC X, in numerar, suma de..., ramanand de plata suma de ...lei.

In decontul de TVA depus de SC T, pentru trimestrul I 2011, la A.F.P.pentru Contribuabili Mijlocii, la randul 9"Livrari de bunuri si prestari servicii , taxabile cu cota de 24 % " este inscrisa TVA.

In decontul de TVA depus de SC T, pentru trimestrul II 2011, la A.F.P.pentru Contribuabili Mijlocii electronic, la randul 9"Livrari de bunuri si prestari servicii , taxabile cu cota de 24 % " este inscrisa TVA in suma zero.

SC T a depus Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national D 394 pentru semestrul I 2011 la A.F.P.pentru Contribuabili Mijlocii.

Din adresa emisa de Compartimentul Schimb International de Informatii , urmare a adresei D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala , din lista neconcordantelor, se retine ca:

-in relatia cu SC X , SC T nu a declarat livrari de bunuri si prestari de servicii.

-in relatia cu SC C, SC T nu a declarat livrari de bunuri si prestari de servicii

Organele de control precizeaza faptul ca , in timpul controlului, SC T a depus Declaratie 394 rectificativa pe semestrul I 2011, prin care declara facturile emise catre SC X .

-Cu privire la neconcordantele existente in Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national formular 394 pentru semestrul I 2011 depusa de SC X la A.F.P., din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca aceste necondordante au fost corectate, societatea depunand Declaratie rectificativa formular 394 la Administratia Finantelor Publice, in timpul controlului.

-Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate se retine ca SC X pe perioada 01.01.2011-30.06.2011 a realizat venituri din prestari servicii (fitnes si gimnastica aerobica) inregistrate in contul 704"Venituri din lucrari executate si servicii prestate" si venituri din vanzarea inregistrate in contul 707"Venituri din vanzarea marfurilor" pentru care societatea a colectat TVA in cota de 24 % conform prevederilor Codului Fiscal.

In raportul de inspectie fiscala, cu privire la conditiile de forma a documentelor privind inregistrarea in evidentele contabile a SC X a TVA deductibila, organele de inspectie fiscala nu fac nicio referire.

Dupa cum am precizat si mai sus, conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevazute la art.145-147 din Codul fiscal.

In conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) din Codul fiscal dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.Conform art.145 alin.(2) din Codul fiscal , orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii pentru operatiuni care dau drept de deducere.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5).

In ceea ce priveste justificarea deducerii taxei, in conformitate cu prevederile pct.46 alin.(1) din norme aceasta *"se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. "*

Din prevederile legale invocate se retine ca, pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie indeplinite conditiile de fond prevazute la art.145 alin.(2) din Codul fiscal respectiv persoana impozabila are obligatia sa dovedesca ca achizițiile sunt destinate utilizarii pentru operatiuni cu drept de deducere, precum si conditiile formale prevazute la art.146 din Codul fiscal.

In speta, este necesar sa se stabileasca daca achizițiile de servicii sunt aferente locatiei din Brasov, si daca au fost utilizate de catre societatea contestatoare pentru realizarea de operatiuni taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a retinut ca serviciile de amenajare a spatiului pentru realizarea unei sali de fitness, arbobic si masaj, au fost prestate efectiv (procesul verbal de cercetare la fata locului) iar societatea contestatoare a realizat venituri din acesta activitate pe perioada verificata, dupa cum mentioneaza organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala;prin urmare conditia de fond pentru exercitarea dreptului de deducere este indeplinita.

In ceea ce priveste conditia de forma, la dosarul contestatiei se afla facturile emise de prestatorul de servicii SC T precum si situatii de lucrari privind serviciile prestate.

Dupa cum am precizat si mai sus, in raportul de inspectie fiscala, cu privire la conditiile de forma a documentelor privind inregistrarea in evidentele contabile a SC X a TVA deductibila, organele de inspectie fiscala nu fac nicio referire la faptul ca acestea nu ar indeplini conditiile prevazute de art.146 coroborat cu art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Mai mult, s-a constatat (procesul verbal de control incrucisat) ca facturile in cauza au fost inregistrate in evidentele contabile ale SC T ,aceasta societate a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta acestor facturi iar pe perioada verificata aceasta societate figureaza in evidentele fiscale cu TVA de rambursat.

In acest context legal, tinand cont de faptul ca facturile in cauza au fost emise de o societate care a evidentiat in Decontul de TVA si Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizițiile efectuate pe teritoriul Romaniei (formular 394) TVA colectata aferenta facturilor emise, se retine ca aceste facturi reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate si pe cale de consecinta societatea contestatoare beneficiaza de dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste documente si din urmatoarele considerente:

Ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat.Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un

bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in raport de situatia de fapt prezentata anterior, furnizorul de servicii S.C T a colectat TVA aferenta facturilor emise catre SC X si declarat bugetului de stat TVA prin Deconturile de TVA din luna martie si iunie 2011, si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca aceasta societate nu a colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa nu aiba dreptul sa isi deduca TVA aferenta.

Faptul ca societatea prestatoare a realizat prestarea de servicii cu persoanele fizice cu care acesta societate a incheiat Contractele de prestari servicii existente la dosarul contestatiei nu influenteaza dreptul de deducere al TVA a SC X in conditiile in care SC T a emis facturile cu TVA catre aceasta societate, a colectat si declarat bugetului de stat TVA inscrisa in aceste facturi.

In cauza in speta SC T nu beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor de servicii de la persoanele fizice cu care aceasta a incheiat Contractele de prestari servicii existente la dosarul contestatiei, in conditiile in care aceste persoane fizice sunt neplatitoare de taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, avand in vedere ca societatea furnizoare de servicii a colectat si declarat bugetului de stat TVA iar SC X a indeplinit conditiile de fond si forma privind exercitarea dreptului de deducere a TVA prevazute de art.145 si 146 din Codul fiscal, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat",

si se va admite contestatia formulata de SC X cu privire la TVA stabilita suplimentar de perioada 01.01.2011-30.06.2011 si se va anula Decizia de impunere F-BV cu privire la suma reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata pe acesta perioada.

2. Referitor la dobanzile, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca verificarea a reprezentat control ulterior pentru soldul sumei negative ce a rezultat din deconturile de TVA din trimestrul I si II 2011, care a fost rambursata, astfel ca TVA stabilita suplimentar

pe perioada 01.01.2011-30.06.2011 a reprezentat TVA de plata iar organele de inspectie fiscala pe perioada 26.04.2011-25.10.2011 au calculat dobanzi in conformitate cu prevederile art.120, art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a admis contestatia pentru TVA de plata care a constituit baza pentru calculul accesoriilor, urmeaza a se admite contestatia si pentru suma reprezentand dobanzi aferente TVA de plata, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" si se va anula Decizia de impunere cu privire la suma reprezentand dobanzi aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, pentru suma totala de.. , care se compune din:

-TVA

-dobanzi aferente TVA

Anularea Deciziei de impunere cu privire la suma reprezentand TVA si accesorii aferente TVA de plata.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si obligatorie pentru organele fiscale emitente ale actelor administrative fiscale contestate.