

DECIZIA Nr.219

din.....2012

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice.... - -Activitatea de Inspectie Fiscala privind solutionarea contestatiei depuse de catre SC.X SRL cu sediul in

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../28.02.2011 si Raportul de inspectie fiscala nr. .../28.02.2011 cu privire la suma de lei reprezentand TVA respinsa la rambursare .

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../28.02.2011 si a Raportului de inspectie fiscala nr./28.02.2011 si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice ..., respectiv 01.04.2011, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P..... este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. SC.X SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr./28.02.2011 si Raportul de inspectie fiscala nr...../28.02.2011 intocmite de catre inspectorii fiscali din cadrul D.G.F.P. Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala prin care s-a respins la ramburare TVA in suma de lei, motivand urmatoarele:

1 .Consideratii preliminare

A .Referitor la conditia de deductibilitate ca achizitia sa contribuie la realizarea de operatiuni taxabile ;

Societatea sustine ca organul fiscal este dator sa aplice o definitie larga a termenilor de "operatiune taxabila " sau " activitate economica " , urmarind nu doar rezultatul imediat al unei achizitii de bunuri si servicii , ci si daca scopul final al acesteia este , de fapt, o operatiune taxabila.

Contribuabila considera ca , avand in vedere principiul incertitudinii economice, organul fiscal ar trebui sa aiba in vedere faptul ca o achizitie de bunuri ori servicii a avut scop economic la momentul angajarii acesteia , chiar daca , din motive de oportunitate, acest scop nu s-a realizat.

In motivarea celor enuntate petenta invoca art 145 alin (2) din Codul fiscal , art. 168-169 raportate la art. 9 alin (1) teza II-a din Directiva 2006/112/CE precum si decizia pronuntata in cazul C-110/94 ("INZO") de Curtea de Justitie a Comunitati Europene.

B. In ceea ce priveste exigibilitatea TVA raportata la momentul faptului generator;

Contribuabila sustine ca in baza art. 134 alin (1) si (7) din Codul fiscal si art 64 alin (2) din Directiva 2006/112/CE precum si avand in vedere principiile simetriei si egalitatii in fata legii, aceste norme au efectul de a determina data la care contribuabilul

poate solicita rambursarea de TVA aferenta unor prestari de servicii cu caracter continuu ori prelungit .

Petenta considera ca dispozitiile pct 59 alin (2) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG44/2004 se aplica prestatorului si nu beneficiarului , drepturile acestuia din urma neputind fi afectate de o eventuala nerespectare a deciziei

Petenta apreciaza ca modalitatea de interpretare a dispozitiilor privind data intervenirii faptului generator data de inspectorii fiscali este incorecta .

2.Cu privire la prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA in suma de lei constituit din preluarea soldului de la data de 31.12.2005;

Societatea precizeaza ca , raportat la dispozitiile art. 134 din Codul Fiscal , chiar daca sumele erau evidentiatare in sold la data de 31.12.2005, aceste sume nu erau deductibile la acea data , exigibilitatea acestora intervenind in cursul anului 2006 si considera ca inspectorii nu au verificat in ce masura suma este exigibila respectiv deductibila , la acea data.

Fata de cele precizate petenta solicita anulara respingerii la rambursare a sumei de lei si verificarea datei la care s-a nascut dreptul de deducere a sumelor reprezentand TVA aflate in sold la data de 31.12.2005.

3.In ceea ce priveste caracterul contributiv la realizarea de operatiuni taxabile al prestatiilor efectuate de SC S SRL si respingerea de la rambursare a TVA in suma de lei ;

Petenta sustine ca echipa de inspectie fiscala a considerat ca societatea nu a facut dovada ca serviciile de consultanta si management prestate de SC S SRL au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile intrucat nu s-au prezentat situatii de lucrari , rapoarte de lucru , studii de fezabilitate sau alte materiale corespunzatoare.

In acest sens societatea face precizarea ca inspectorii fiscali nu au solicitat prezentarea acestor documente , care , sustine petenta , in fapt , au fost intocmite de catre prestator si acceptate de catre subscrisa cu ocazia emiterii fiecarei facturi fiscale.Contestatoarea considera ca aceasta situatie reiese din continutul intrebarilor 1 si 2 din Nota explicativa solicitata reprezentantului societatii prin care s-a solicitat relatii privind natura serviciilor , nu si aceste documente justificative.

Contestatarata ataseaza contestatiei copii dupa rapoartele de activitate intocmite de SC S SRL si sustine ca din acestea reiese ca prestatorul a indeplinit servicii necesare desfasurarii activitatii unei societati comerciale in proces investitional precum :

- stabilirea unei strategii comerciale in vederea achizitionarii unui imobil;
- reprezentarea intereselor societatii in raport cu furnizorii si institutiile publice implicate in realizarea obiectului de activitate al societatii;

- asigurarea indeplinirii obligatiilor legale ale societatii raportat la plata salariilor, impozitelor si contributiilor , indeplinirii formalitatilor financiar contabile si de protectia muncii;

- cercetarea de piata in vederea identificarii de furnizori pentru serviciile de proiectare , arhitectura, constructii, demolari, precum si negocierea de contracte cu acestia;

- operatiuni de inventariere si arhivare a actelor si registrelor societatii;

- activitati de secretariat , corespondenta , pregatire acte pentru ORC;

Petenta sustine ca toate aceste operatiuni au fost indeplinite sub supravegherea si in regim de permanenta comunicare cu administratorul societatii care nu avea , la acea data , domiciliul in Romania , fiind obligat sa delege indeplinirea acestor operatiuni.

Societatea considera ca prestatile de servicii fiind aferente anilor 2006-2007 , raportat la dispozitiile art. 134 alin (1) si (7) Cod fiscal si art. 64 alin . (2) din Directiva 2006/112/CE , faptul generator nu putea intervenii mai tarziu de sfarsitul anului 2008 (precizarile pct ..1B din contestatie)

De asemenea , in baza prevederilor art. 145 alin (1) lit a din Codul Fiscal si a precizarilor de la pct 1A din contestatie , petenta considera ca serviciile prestate de SC S SRL au avut ca scop realizarea de operatiuni taxabile iar decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala prin care s-a respins la ramburasre TVA in suma de ... lei sunt neintemeiate.

4. Cu privire la exigibilitatea TVA aferenta prestatilor efectuate de SC P SA.

Societatea considera ca motivarea respingerii a TVA in suma de ... lei emise de SC P SA pentru contravaloarea serviciilor de elaborare a documentatiei pentru Complexul Multifunctional ,in sensul ca nu s-a prezentat justificarea realizarii serviciilor facturate , TVA fiind neexigibila , este neintemeiata .

Petenta mentioneaza ca in conformitate cu contractul de proiectare nr. 26.214/2007 incheiat cu SC P SA la art. 4 se precizeaza ca lucrarile urmau sa fie intocmite in trei etape:

1. Proiect pentru obtinerea autorizatiei de constructie;
2. Proiect tehnic;
3. Detalii de executie.

Contestatoarea sustine ca pana in prezent, s-au efectuat lucrari aferente fazei 1 din contract , achitandu-se o suma de aproximativ USD, respectiv mai putin de 10% din valoarea totala a acestei faze.

Societatea considera ca aceste lucrari au privit intocmirea unei documentatii PUZ /PUD pentru Complexul Multifunctional , incluzind studii topografice, geotehnice, hidrologice si hidrogeologice , precum si obtinere autorizatii si avize care au fost infaptuite astfel incat prin hotararea/31.05.2007 a Consiliului Local al Orasului a fost aprobata documentatia PUZ/PUD Complex Multifunctional , intocmita de SC P S.A .

De asemenea , P Bucuresti a intocmit si depus documentatia in baza careia s-a emis autorizatia de desfiintare nr..../19.01.2007.

Societatea considera ca prestatile de servicii fiind aferente anilor 2007-2008 , raportat la dispozitiile art. 134 ^1 alin (1) si (7) Cod fiscal si art. 64 alin . (2) din Directiva 2006/112/CE , faptul generator nu putea intervenii mai tarziu de sfarsitul anului 2009 (precizarile pct ..1B din contestatie)

De asemenea , in baza prevederilor art. 145 alin (1) lit a din Codul Fiscal si a precizarilor de la pct 1A din contestatie , petenta considera ca serviciile prestate de SC P sunt efectuate in baza contractului incheiat si au avut ca scop realizarea de operatiuni taxabile , faptul generator al TVA a intervenit cel tarziu in data de 31.05.2007

iar decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala prin care s-a respins la ramburasre TVA in suma de lei sunt neintemeiate.

5. Cu privire la exigibilitatea TVA aferenta prestatiilor efectuate de SC Q SRL .

Societatea sustine ca la data de 04.03.2010 a incheiat cu SC R SRL un contract de cesiune creanta prin care s-a cedat catre petenta beneficiul contractului de proiectare nr. .../16.01.2007, cu acordul tertului cedat SC Q SRL . Astfel societatea a achitat suma de lei (...) conform facturii nr..../04.03.2010 emise de SC R SRL, suma reprezentand compensarea pretului achitat deja proiectantului .

Ulterior societatea a incheiat cu SC Q SRL un act additional privind termenele de intocmire a proiectului pentru un obiectiv investitional.

Contestatoarea sustine ca raportat la continutul acestui act additional , inclusiv scadentatul de proiectare , proiectantul si-a indeplinit integral obligatiile aferente primelor trei faze din contract , astfel incat , pana in prezent a intervenit faptul generator al TVA aferenta sumei de eur .

Petenta sustine ca la data de 04.02.2011 se eliberase deja certificatul de urbanism , avizul de oportunitate si punctul de vedere al Consiliului Judetean, concluzionand ca prestatorul isi indeplinesc obligatiile in cursul lunii ianuarie 2011.

Societatea considera ca solutia data de inspectorii fiscali este gresita in sensul ca trebuia acceptata la rambursare TVA aferenta sumei de euro din factura nr. .../04.03.2010, urmand ca pentru diferenta petenta sa intocmesca un nou decont.

6. Cu privire la caracterul contributiv la realizarea de operatiuni taxabile al prestatiilor efectuate de SC E SRL .

Petenta mentioneaza ca prin documentatia PUZ /PUD Complex Multifunctional ... intocmita de SC P SA si aprobata prin Hotararea nr./31.05.2007 a Consiliului Local al orasului , in cuprinsul memoriului tehnic alimentare cu apa -canalizare s-a stabilit necesitatea reabilitarii si modernizarii statiei de epurare a apelor existenta, situata la cca. 750 m de amplasamentul obiectivului investitiei.

In acest sens societatea a incheiat contractul nr./29.02.2008 cu SC E SRL iar in baza acestuia s-au emis si achitat facturile .../01.08.2007, .../17.03.2008 si .../05.05.2008.

Petenta sustine ca SC E SRL si-a indeplinit obligatiile contractuale prin realizarea proiectului inasa , prin Hotararea nr./24.11.2010 , Consiliul Judetean ... a aprobat studiul de fezabilitate , indicatorii tehnico -economici si cofinantare CJ..... pentru proiectul “ Reabilitarea si modernizarea sistemelor de apa si canalizare in Judetul “ care cuprindea si reabilitarea si modernizarea statiei de epurare

Petenta considera ca , desi nu a mai fost necesara investitia societatii in realizarea acestui obiectiv , demersurile efectuate deja in acest sens nu pot fi considerate ca nu au avut ca scop realizarea de operatiuni taxabile.

7. Cu privire la caracterul contributiv la realizarea de operatiuni taxabile al prestatiilor efectuate de SCA

Societatea sustine ca din incheierile de sedinta din 07.03.2008 si 21.03.2008 , imputernicirea avocatiala nr. .../11.02.2008, nota de probe depusa la dosar si situatia de lucrari acceptata de subscrisa reiese ca prestatorul SCA , prin d-na avocat O a asigurat asistenta juridica a societatii in cursul litigiului si a contribuit la solutionarea pe cale amiabila a acestuia.

Petenta mentioneaza ca , raportat la faptul ca litigiul a avut ca obiect clarificarea situatiei juridice a terenului pe care urmeaza sa se realizeze investitia , aceasta prestatie a contribuit la realizarea de operatiuni taxabile , solutia data de inspectorii fiscali fiind neintemeiata.

8. Cu privire la caracterul contributiv la realizarea de operatiuni taxabile al prestatiilor efectuate de Cabinet de avocat

Petenta aduce in discutie decizia CJEC-110/94 si subliniaza ca este opinia ferma a Curtii in sensul ca angajarea unui studiu de profitabilitate pentru activitatea dorita va fi considerata activitate economica , chiar daca scopul este de a investiga in ce masura activitatea pe care compania doreste sa o desfasoare in viitor este profitabila si ca , statutul de persoana impozabila in sensul TVA nu poate fi retras daca, in urma rezultatelor studiului, persoana a decis sa nu desfasoare activitatea respectiva.

Organul de control a retinut ca desi avocatul a prestat serviciile la care s-a obligat , intentia petentei de a achizitiona actiuni la SC F SA nu s-a concretizat , astfel serviciile prestate nu au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile . Solutia data de inspectia fiscala de a respinge la deductibilitate sume de lei este considerata fiind lipsita de temei .

9. Cu privire la caracterul contributiv la realizarea de operatiuni taxabile al prestatiilor efectuate de SC E SRL .

Petenta considera ca in conformitate cu Decizia C-110/94 a CJE si in baza argumentatiei de la pct 1A din contestatie , deductibilitatea TVA nu este influentata de efectiva realizare a unor operatiuni taxabile preconizate , atata vreme cat serviciile achizitionate au avut in vedere realizarea acestora.

10. Cu privire la respingerea deducerii TVA achitat pentru prestatii efectuate de SCT SRL in suma de.... lei .

Societatea sustine ca din motive obiective ce au tinut de inventarierea si arhivarea actelor societatii, reprezentantul acesteia nu a putut prezenta organului de control in original factura nr./20.07.2006 emisa de SC T SRL .

Fata de aceasta situatie petenta sustine ca detine factura in original si o poate prezenta organului fiscal si anexeaza o copie dupa aceasta factura pentru justificare.

Fata de motivele invocate prin contestatie si raportat la inscrisurile depuse in sustinere , petenta solicita admiterea in totalitate a contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr. .../28.02.2011 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../28.02.2011 pe care le considera nelegale.

II In baza O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare , echipa de inspectie fiscala din cadrul DGFP. -Activitatea de Inspectie Fiscala a efectuat o verificare partiala in vederea solutionarii

cererii de rambursare a soldului sumei negative a TVA din Decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2010 , inregistrat la AFP ... sub nr./25.01.2011, suma solicitata la rambursare fiind de lei.

In urma inspectiei fiscale efectuate in baza O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si a HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala din cadrul AFP a stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. .../28.02.2011 si Raportul de inspectie fiscala nr...../28.02.2011 , TVA aprobata la rambursare in suma de ... lei si obligatii fiscale suplimentare reprezentand TVA respinsa la rambursare in suma de lei retinand urmatoarele :

1.Societata a preluat soldul sumei negative de TVA din data de 31.12.2005 in suma totala de ... lei incalcand prevederile art. 135 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , privind prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea.

2. SC.X SRL a dedus TVA in suma de lei aferenta facturilor nr./08.06.2006; nr. .../11.10.2006, nr./15.12.2006 si nr./13.07.2007 reprezentand prestari de servicii efectuate de SC S SRL pentru care nu s-au prezentat situatii de lucrari , rapoarte de lucru, studii de fezabilitate , de piata sau orice alte materiale corespunzatoare care sa ateste efectuarea in fapt a lucrarilor facturate.

Prin adresa inaintata de catre avocat A , in calitate de reprezentant al SC S SRL se precizeaza :

“ conform intelegerilor avute nu s-au intocmit in mod expres rapoarte de servicii . Toate serviciile solicitate si activitatile desfasurate au fost stabilite si confirmate prin telefon si e-mail”

Agentul economic a prezentat echipei de inspectie fiscala contractul de management pentru anul 2006 , contractul de prestarii servicii pentru anul 2007 precum si facturile fiscale fara a prezenta alte documente care sa ateste efectuarea serviciilor .

Echipea de inspectie fiscala a constatat ca au fost incalcate prevederile art. art. 145, alin (3) , lit a) , art. 134, alin(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu pct. 59, alin (2) din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal , aplicabile pentru anul 2006 precum si prevederile art. 145, alin (2) , lit a) , art. 134^1, alin(4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , aplicabile pentru anul 2007 , motiv pentru care societatea nu are drept de deducere TVA pentru suma de lei .

3. .Echipea de inspectie fiscala a constatat ca **SC X SRL** a dedus TVA in suma de lei aferenta facturilor : nr./31.07.2006;..../07.12.2007;...;.../20.02.2008;/20.02.2008;..../20.02.2008;..../20.02.2008 si .../20.02.2008 emise de SC P SA pentru contravaloarea serviciilor de elaborare a documentatiei pentru Complex Multifunctional ... reprezentand studiul geotehnic pentru cladiri , ridicare topo si studiu geo, studiu inundatie; aviz mediu pentru Complex multifunctional ...; studiu hidrogeologic, PUZ ; taxe diverse avize, servicii efectuate in baza contractului nr. .../2007.

Prin art. 3 din contractul de proiectare nr. .../2007 se prevede ca “termenele de predare pe faze de proiectare sunt conform cu programul stabilit de comun acord intre XL-- P “ iar prin art. 4 se specifica efectuarea urmatoarelor faze : - Proiect pentru obtinerea autorizatiei de constructie (PAC)

- Proiect Tehnic + Caiet de sarcini;
- Detalii de executie .

Prin adresa inaintata de SC P SA nr./15.02.2011 se precizeaza ca *“termenele de realizare pe faze de realizare urmau a fi stabilite de comun acord intre beneficiar, proiectant si firma de arhitectura a beneficiarului Totodata SC P SA sustine urmatoarele “ Intrucat contractul nu a mai fost executat de catre parti , nu au fost incheiate procese verbale de receptie a fazelor proiectului si nu au fost efectuate decontari”*

Pentru perioada verificata societatea nu a efectuat alte cheltuieli pentru realizarea Complexului Multifunctional si nu a obtinut autorizatia de construire astfel incat TVA in suma de lei a fost considerata neexigibila conform art. 134¹, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si nedeductibila in perioada de raportare conform art. 145, alin (2) , lit (a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

4. SCX SRL a dedus TVA in suma de lei aferenta facturii nr...../04.03.2010 in valoare de lei emisa de SC X SRL .

Prin Nota explicativa nr./17.02.2011 societatea precizeaza ca SC Q SRL nu a finalizat niciuna din fazele de proiectare mentionate in Anexa 1 al contractului de proiectare nr. 2 din 16.01.2007 si a prezentat scadentatul de proiectare (anexa 3) al Actului aditional nr. 1 care reprezinta termenele de realizare a fazelor noului proiect .

Prin scadentatul de proiectare se precizeaza o durata maxima de 180 zile de finalizare a proiectului iar societatea , pana la data de 17.02.2011 cand au trecut 173 zile de la semnarea contractului nu a prezentat echipei de inspectie fiscala decit Procesul verbal de predare a fazei “ ilustrare tema “ , faza care nu este identificata ca atare in scadentar .

In acest context echipa de inspectie fiscala a constatat neindeplinirea conditiilor pentru realizarea faptului generator al taxei pe valoarea adaugata conform art 134¹ , art. 11 coroborata cu art. 145, alin (1) din Codul fiscal astfel s-a stabilit TVA aferenta cesiunii contractului de proiectare este neexigibila iar suma de lei este nedeductibila in perioada de raportare.

5. De asemenea , echipa de inspectie fiscala a respins la deductibilitate **TVA in suma de lei** aferenta facturilor reprezentand studiu de fezabilitate statie epurare ; proiect statie de epurare conform contractului nr./29.02.2008 incheiat cu SC SRL .

Conform raspunsului dat prin Nota explicativa nr..../17.02.2011 se precizeaza ca SC X SRL a renuntat la realizarea proiectului de investitie motivat de faptul ca nu a mai existat obligatia realizarii statiei de epurare.Ca urmare , echipa de inspectie fiscala a considerat ca achizitiile de servicii pentru reabilitarea si modernizarea statiei de epurare A nu au contribuit la realizarea operatiunilor taxabile astfel ca , in baza art. 145 alin (2) lit a) din Codul fiscal TVA in suma de lei a fost stabilita ca nedeductibila fiscal.

6. Referitor la TVA in suma de lei dedusa de societate in baza facturilor nr./11.02.2008, nr./12.05.2008 si facturii nr...../12.05.2008 emisa de societatea, reprezentand asistenta juridica efectuata in baza contractului nr. 11.02.2008, echipa de inspectie fiscala a retinut urmatoarele aspecte:

Prin Nota explicativa agentul economic mentioneaza ca societatea a reprezentat societatea X SRL in procesul de la Judecatoria , dosar/2007.

Din analiza documentelor anexate pentru justificarea serviciilor de asistenta juridica (listare -Judecatoria , rezulta ca SCX SRL, in calitate de reclamant, a fost reprezentata de AVDe asemenea in contractul de de vanzare cumparare autentificat la BNP sub nr./07.04.2008 incheiat intre B si X SRL a fost reprezentata de catre M imputernicit cu imputernicirea avocatiala nr./02.04.2008.

Ca urmare ,echipa de inspectie fiscala a stabilit ca achizitiile de asistenta juridica facturate de catre nu au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile iar TVA in suma de lei este nedeductibila in conditiile stabilite de art. 145, alin (2) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si competarile ulterioare.

7.In ceea ce priveste TVA in suma de..... lei dedusa de societate in baza facturii nr./12.05.2008 emisa de Cabinet de avocat, echipa de inspectie fiscala a retinut urmatoarele:

Din raspunsul furnizat de societate prin Nota explicativa nr./18.02.2011, se precizeaza ca SC X a avut intentia de a achizitiona actiuni de la SC X SA In acest context societatea a incheiat cu Cabinet contractul de asistenta juridica nr./12.05.2008.

In anexa la raspunsul SC X SRL a prezentat :

- Procesul verbal incheiat in iulie 2008 ;
- Analiza sumara - preliminara intocmirii Raportului asupra situatiei actiunilor emise de SC
- Cererea preliminara de documente si informatii pentru realizarea cercetarii si analizei juridice privind SC;

In urma analizei documentelor prezentate , echipa de inspectie fiscala a stabilit ca , desi avocatul a prestat serviciile de asistenta juridica la care s-a obligat , intrucat intentia X nu s-a concretizat in achizitia de actiuni la SC F SA , serviciile de asistenta nu au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile, in consecinta TVA in suma **de lei este nedeductibila**, in conditiile prevederilor art. 145, alin (2) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare.

8.Referitor la suma de ... lei afereta facturii .../13.12.2007 emisa de in baza contractului de consultanta imobiliara nr. CV/13.11.2007, echipa de inspectie fiscala a solicitat , prin notificarea nr./08.02.2011, raportul de evaluare si contractul de credit bancar obtinut in urma raportului intocmit de, intrucat obiectul contractului il reprezinta intocmirea unui Raport de evaluare pentru proprietatea imobiliara reprezentand teren in suprafata de ... mp cu scopul de a obtine un credit ipotecar.

Societatea a prezentat un raport de evaluare in limba engleza cu mentiunea ca *“X SRL nu a incheiat contractul de credit bancar intrucat societatea a incheiat contracte de imprumut cu L prezentan raportul mentionat mai sus”* Din analiza listei - Contracte de imprumut prezentata echipei de inspectie fiscala a rezultat ca in acea perioada societatea nu a obtinut nici un contract de credit .

Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca SC X SRL in absenta justificarilor obtinerii unui credit bancar , nu a facut dovada ca acestea contribuie la realizarea de operatiuni taxabile si in consecinta TVA dedusa de societate , in suma de lei este

nedeductibila in conditiile art. 145, alin 92) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

9. In urma verificarii echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea a dedus TVA in baza facturii proforma nr...../20.07.2006 , emisa de SC T , in valoare totala de lei , din care TVA in suma de lei , fara a prezenta factura originala , incalcand prevederile art. 145, alin (8) lit a) din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care societatea nu are drept de deducere pentru **TVA in suma de lei .**

III Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

1. Referitor la **prescriptia dreptului de a solicita rambursarea TVA in suma de lei constituit din preluarea soldului de la data de 31.12.2005;**

Cauza supusă solutionării este daca DGFP ... prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra dreptului de restituire a TVA in suma de lei in conditiile in care organul fiscal a constatat ca a intervenit prescriptia dreptului societatii de cere compensarea sau restituirea TVA inregistrat in soldul sumei negative a TVA din data de 31.12.2005, insa nu au analizat data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie , nici componenta soldului la 31.12.2005.

In speta sunt aplicabile prevederile art.135 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare care specifica :

“ART. 135

Prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea

Dreptul contribuabililor de a cere compensarea sau restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la compensare sau restituire.”

Organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea avea dreptul sa solicite rambursarea sau compensarea soldului negativ al TVA aflat in soldul sumei negative a TVA din data de 31.12.2005 , **pana la data de 31.12.2010** inclusiv . Intrucat societatea a formulat cererea de rambursare prin decontul de TVA din data de 25.01.2011, organul fiscal a constatat prescriptia dreptului societatii de a cere compensarea sau restituirea sumei de ... lei reprezentand TVA inregistrata in soldul sumei negative a TVA din data de 31.12.2005.

Societatea sustine in contestatie ca raportat la dispozitiile art. 134 din Codul Fiscal , chiar daca sumele erau evidentiate in sold la data de 31.12.2005, aceste sume nu erau deductibile la acea data , exigibilitatea acestora intervenind in cursul anului 2006 si considera ca inspectorii nu au verificat in ce masura suma este exigibila respectiv deductibila , la acea data.

In drept , determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata sau a sumei negative a TVA se efectueaza in conformitate cu art. 148 si 149 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care specifica :

“ART. 148

Determinarea taxei de plată sau a sumei negative de taxă

(1) În situația în care taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de o persoană impozabilă, care este dedusă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă operațiunilor taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare sumă negativă a taxei pe valoarea adăugată.

(2) În situația în care taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor taxabile, exigibilă într-o perioadă fiscală, denumită taxă colectată, este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, dedusă în acea perioadă fiscală, rezultă o diferență denumită taxă pe valoarea adăugată de plată pentru perioada fiscală de raportare.

ART. 149

Regularizarea și rambursarea taxei

(1) După determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute de prezentul articol prin decontul de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Se determină suma negativă a taxei pe valoarea adăugată cumulată, prin adăugarea la suma negativă a taxei pe valoarea adăugată, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu a fost solicitat a fi rambursat.

(3) Se determină taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată, în perioada fiscală de raportare, prin adăugarea la taxa pe valoarea adăugată de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului de taxă pe valoarea adăugată din soldul taxei pe valoarea adăugată de plată al perioadei fiscale anterioare.

(4) Prin decontul de taxă pe valoarea adăugată, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (2) și (3), care reprezintă regularizările de taxă și stabilirea soldului taxei pe valoarea adăugată de plată sau a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată. Dacă taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei pe valoarea adăugată cumulată, rezultă un sold de taxă pe valoarea adăugată de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei pe valoarea

adăugată cumulată este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, în perioada fiscală de raportare.

(5) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă o persoană impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, mai mic de 50 milioane lei inclusiv, aceasta fiind reportată obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.

Analizand textele de lege mai sus prezentate se retine ca in soldul sumei negative a TVA nu se poate gasi decat o taxa pe valoarea adaugata **deductibila** . Daca TVA nu era exigibila aceasta nu era deductibila si nu trebuia sa se regaseasca in soldul sumei negative de TVA .

Referitor la prescriptia dreptului de a cere compensarea sau restituirea precizam ca in temeiul prevederilor art. 135 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , acesta incepe sa curga de la data de 1 ian a anului urmator celui in care a luat nastere dreptul de compensare sau restituire .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta inregistrata in sold la 31.12.2005 TVA de rambursat in suma de lei.

Dreptul de compensare sau restituire pentru creantele evidentiata in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2005a luat nastere la data de 25.01.2006, iar petenta , prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2010, inregistrat la AFP Brasov sub nr./25.01.2011 a solicitat rambursarea soldului sumei negative de TVA .

Astfel pentru **suma negativa de TVA aferenta trimestrului IV 2005**, cu termen de raportare 25.01.2006, termenul de prescriptie nu a fost depasit.

Organele de inspectie fiscala nu au analizat data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie , de asemenea nu au analizat componenta soldului sumei negative de TVA evidentiata in contabilitate la data de 31.12.2005, astfel incat DGFP prin Biroul de solutionare contestatii nu se pot pronunta cu privire la TVA in suma de lei respins la deducere , urmand a se desfiinta decizia de impunere nr. .../28.02.2011pentru acest capat de cerere si a se dispune refacerea verificarii pentru TVA in suma de ... lei

2.Referitor la respingerea de la rambursare a TVA in suma de ... lei aferenta facturilor nr./08.06.2006; nr./11.10.2006, nr...../15.12.2006 si nr. .../13.07.2007 reprezentand prestari de servicii de consultanta si management efectuate de SC S SRL .

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca DGFP -Biroul de solutionare contestatii se poate pronunta asupra deductibilitatii TVA in suma de lei aferenta prestarii serviciilor de management si consultanta efectuate de SC S SRL in conditiile in care societatea depune impreuna cu contestatia documente suplimentare , respectiv rapoarte de activitate iar organele de inspectie fiscala nu au analizat aceste documente cu privire la efectuarea in fapt a serviciilor facturate pentru operatiunile sale taxabile .

In fapt prin Nota explicativa nr..../08.02.2011 echipa de inspectie fiscala a solicitat contestatoarei explicatii , informatii si justificari privind realizarea in fapt a serviciilor facturate de SC S SRL, precum si destinatia acestora , prin intrebarile formulate la pct 1 si 2 .Totodata , pe formularul de nota explicativa , organul de inspectie fiscala a mentionat ca informatiile furnizate de contribuabil trebuie sa fie sustinute de documente originale , respectiv copii certificate prin stampila si semnatura reprezentantului legal al societatii.

Prin Notificarea nr./08.02.2011, organul de inspectie fiscala a solicitat contribuabilului la intrebarea 1,2 sa precizeze ce reprezinta serviciile facturate in valoare de lei din care TVA in suma de lei, cum se justifica realizarea in fapt a acestora si care este destinatia lor, similar cu privire la contractul de prestari servicii Fn /01.01.2007.

Prin Nota explicativa din 17. 02.2011 data de imputernicitul societatii , d-na L se precizeaza :

Facturile mentionale sunt aferenta contractului de management din 21.01.2006 incheiat intre SC X SRL si SC S SRL reprezentata de d-nul M caruia i-au fost incredintat organizarea , conducerea si gestionarea activitatii societatii X SRL incepand cu 01.2006. Pana la 31.12.2006.

Contractul de prestari servicii din 01.01.2007 incheiat cu SC S SRLs-a concretizat in cumpararea terenurilor din localitatea judetul nr. Cadastral si

Ca urmare a acestei solicitari , contestatoarea a prezentat echipei de inspectie fiscala contractul de management pentru anul 2006 , contractul de prestarii servicii pentru anul 2007 precum si facturile fiscale fara a prezenta alte documente care sa ateste efectuarea serviciilor .

Avocat M , in calitate de reprezentant al SC S SRL precizeaza :

“ conform intelegerilor avute nu s-au intocmit in mod expres rapoarte de servicii . Toate serviciile solicitate si activitatile desfasurate au fost stabilite si confirmate prin telefon si e-mail”

Echipa de inspectie fiscala a considerat ca societatea nu a facut dovada ca serviciile de consultanta si management prestate de SC S SRL au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile intrucat nu s-au prezentat situatii de lucrari , rapoarte de lucru , studii de fezabilitate sau alte materiale corespunzatoare.

In acest sens societatea face precizarea ca inspectorii fiscali nu au solicitat prezentarea acestor documente , care , sustine petenta , in fapt , au fost intocmite de catre prestator si acceptate de catre subscrisa cu ocazia emiterii fiecarei facturi fiscale.Contestatoarea considera ca aceasta situatie reiese din continutul intrebarilor 1

si 2 din Nota explicativa solicitata reprezentantului societatii prin care s-a solicitat relatii privind natura serviciilor , nu si aceste documente justificative.

Contestatarul ataseaza contestatiei copii dupa rapoartele de activitate intocmite de SC S SRL si sustine ca din acestea reiese ca prestatorul a indeplinit servicii necesare desfasurarii activitatii unei societati comerciale in proces investitional precum :

- stabilirea unei strategii comerciale in vederea achizitionarii unui imobil;
- reprezentarea intereselor societatii in raport cu furnizorii si institutiile publice implicate in realizarea obiectului de activitate al societatii;

- asigurarea indeplinirii obligatiilor legale ale societatii raportat la plata salariilor, impozitelor si contributiilor , indeplinirii formalitatilor financiar contabile si de protectia muncii:

- cercetarea de piata in vederea identificarii de furnizori pentru serviciile de proiectare , arhitectura, constructii, demolari, precum si negocierea de contracte cu acestia;

- operatiuni de inventariere si arhivare a actelor si registrelor societatii;

- activitati de secretariat , corespondenta , pregatire acte pentru ORC;

Petenta sustine ca toate aceste operatiuni au fost indeplinite sub supravegherea si in regim de permanenta comunicare cu administratorul societatii care nu avea , la acea data , domiciliul in Romania , fiind obligat sa delege indeplinirea acestor operatiuni.

Avand in vedere ca petenta a depus probe noi in sustinerea contestatiei asupra carora organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat , organul de solutionare a contestatiilor retine ca in speta sunt aplicabile prevederile art. 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , care specifica:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Totodata pct 182.1 din HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala dat in aplicarea art. 182 alin (4) , care dupa republicare a devenit art. 213 alin (4) precizeaza :

“ 182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

De asemenea , conform art. 94 alin (2) coroborat cu art 7alin (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza :

(2) *Inspekția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a **tuturor actelor și faptelor** rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

b) *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale **cu informațiile proprii sau din alte surse;***

ART. 7

Rolul activ

(1) *Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.*

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

Totodata art. 213 alin (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

ART. 213

Soluționarea contestației

(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

Astfel , organele de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta in cauza inainte de a se pronunta organele de inspectie fiscala asupra documentelor noi depuse in sustinerea contestatiei.

Potrivit normelor legale sus-citate , organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul activ , fiind indreptatit sa obtina **si sa utilizeze** toate informatiile si documentele prezentate pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Petenta a anexat la contestatie , rapoarte de activitate care sunt semnate si stampilate atat de **prestator** cat si de **beneficiarul** serviciilor de prestari servicii si de management cu specificarea ca “ *Prin semnarea de catre Beneficiar a raportului de activitate se considera indeplinite obligatiile contractuale pe perioada ...*”

Organul fiscal nu a analizat aceste rapoarte de activitate considerand ca sunt postconstituite momentului realizarii inspectiei fiscale.

Ori momentul intocmirii rapoartelor de activitate nu poate fi determinat .

In temeiul prevederilor legale mentionate , organele fiscale sunt indreptatite sa analizeze dreptul de deducere a TVA in suma de lei aferenta prestarii serviciilor de management si consultanta efectuate de SC S SRL . Echipa de inspectie fiscala trebuie sa procedeze la **analizarea serviciilor mentionate** in contractele de prestari servicii si management si in rapoartele de activitate prezentate , respectiv :

- daca aceste servicii au fost prestate efectiv si sunt aferenta operatiunilor taxabile ale societatii , cine a reprezentat societatea in raport cu banca, furnizorii si institutiile publice implicate in realizarea obiectului de activitate al societatii in perioada 2006-2007, administrarea societatii in aceasta perioada .

Avand in vedere cele retinute , documentele existente la dosarul cauzei , precum si normativele citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin (3) si alin 3¹ din OG . 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care prevede :

“ART. 216

Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

Pe cale de consecinta , Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr./28.02.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr./28.02.2011 va fi desfiintata pentru TVA respinsa la deductibilitate in suma de lei , urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat , sa procedeze la o noua verificare , prin reanalizarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei in functie de noile documente prezentate de societate si efectuarea unei incadrari motivate a constatarilor avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si retinerile din prezenta decizie .

3.Referitor la TVA nedeductibila in suma de ... lei evidentiata in facturile emise de SC P SA si TVA nedeductibila in suma de.... lei aferenta facturilor emise de SC E SRL;

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de elaborare a documentatiei pentru Complex Multifunctional efectuate de SC P si studiului de fezabilitate statie epurare ; proiect statie de epurare conform contractului nr. .../29.02.2008 incheiat cu SC E SRL pe considerentul ca la momentul realizarii inspectiei fiscale societatea nu a facut

dovada ca serviciile pentru care se solicita deducerea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile , fara insa sa se analizeze intentia societatii de a realiza operatiuni taxabile si in ce masura serviciile in cauza au fost prestate efectiv si sprijina aceasta intentie .

In fapt echipa de inspectie fiscala a constatat ca **SC X SRL** a dedus TVA in suma de lei aferenta facturilor : nr./31.07.2006;.../07.12.2007;...;.../20.02.2008;.../20.02.2008;.../20.02.2008;.../20.02.2008 si .../20.02.2008 emise de SC P SA pentru contravaloarea serviciilor de elaborare a documentatiei pentru Complex Multifunctional reprezentand studiul geotehnic pentru cladiri , ridicare topo si studiu geo, studiu inundatie; aviz mediu pentru Complex multifunctional ...; studiu hidrogeologic, PUZ ; taxe diverse avize , servicii efectuate in baza contractului nr./2007.

Prin art. 3 din contractul de proiectare nr...../2007 se prevede ca "termenele de predare pe faze de proiectare sunt conform cu programul stabilit de comun acord intre P " iar prin art. 4 se specifica efectuarea urmatoarelor faze : - Proiect pentru obtinerea autorizatiei de constructie (PAC)

- Proiect Tehnic + Caiet de sarcini;
- Detalii de executie .

Prin adresa inaintata de SC P SA nr./15.02.2011 se precizeaza ca "*termenele de realizare pe faze de realizare urmau a fi stabilite de comun acord intre beneficiar, proiectant si firma de arhitectura a beneficiarului Totodata SC P SA sustine urmatoarele " Intrucat contractul nu a mai fost executat de catre parti , nu au fost incheiate procese verbale de receptie a fazelor proiectului si nu au fost efectuate decontari"*

In conformitate cu contractul de proiectare nr. .../2007 incheiat cu SC P SA la art. 4 se precizeaza ca lucrarile urmau sa fie intocmite in trei etape:

1. Proiect pentru obtinerea autorizatiei de constructie;
2. Proiect tehnic;
3. Detalii de executie.

Potrivit art. 23 lit e) din contract , acesta poate inceta de plin drept fara a fi necesara interventia unei instante judecatoresti , prin acordul partilor , inainte de termen , incheindu-se un proces -verbal prin care se regularizeaza obligatiile reciproce

Prin hotararea/31.05.2007 a Consiliului Local al Orasului ... a fost aprobata documentatia PUZ/PUD Complex Multifunctional , intocmita de SC P

De asemenea , urmare a cererii SCX SRL a fost emis certificatul de urbanism nr./04.02.2011 de catre Primaria orasului in scopul modificarii partiale a PUZ aprobat .

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca pentru perioada verificata societatea nu a efectuat alte cheltuieli pentru realizarea Complexului Multifunctional ... si nu a obtinut autorizatia de construire astfel incat TVA in suma de lei a fost considerata neexigibila conform art. 134¹, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si nedeductibila in perioada de raportare conform art. 145, alin (2) , lit (a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea sustine ca pana in prezent, s-au efectuat lucrari aferente fazei 1 din contract , achitandu-se o suma de aproximativ USD, respectiv mai putin de 10% din valoarea totala a acestei faze.

Prin contestatia formulata , SC X SRL a considerat ca serviciile facturate de catre P SA sunt efectuate in baza contractului incheiat si au ca scop realizarea de operatiuni taxabile.

De asemenea , echipa de inspectie fiscala a respins la deductibilitate **TVA in suma de lei** aferenta facturilor reprezentand studiu de fezabilitate statie epurare ; proiect statie de epurare conform contractului nr. .../29.02.2008 incheiat cu SC E SRL .

Conform raspunsului dat prin Nota explicativa nr.955/17.02.2011 se precizeaza ca SC X SRL a renuntat la realizarea proiectului de investitie motivat de faptul ca nu a mai existat obligatia realizarii statiei de epurare.Ca urmare , echipa de inspectie fiscala a considerat ca achizitiile de servicii pentru reabilitarea si modernizarea statiei de epurare nu au contribuit la realizarea operatiunilor taxabile astfel ca , in baza art. 145 alin (2) lit a) din Codul fiscal TVA in suma de ... lei a fost stabilita ca nedeductibila fiscal.

In drept sunt incidente prevederile art. 126, art. 127, art. 134¹, art. 134², art. 145, art. 146 si art. 147¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007:

ART. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile 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 plată;

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

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

ART. 127

Persoane impozabile și activitatea economică

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De

asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

(4) *Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.*

ART. 134²

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(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.*

(2) *În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în*

care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

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

Norme metodologice:

45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, deus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.****

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe :

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

Totodata , potrivit dispozițiilor art. 153 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare :

ART. 153

(1) **Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent**

Norme metodologice:

66. (2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, **activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să**

efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizițiilor **in raport de intentia** persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse TVA se retin urmatoarele :

Potrivit art. 11 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal :

“ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Rezulta ca art. 11 alin (1) din Codul fiscal consacra , la nivel de lege, principiul **prevalentei economicului asupra juridicului** , al realitatii economice , in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic , ci si din punct de vedere **al scopului economic urmarit** de contribuabil . In acest spirit , o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic , in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel , simpla achizitie a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile , **nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului sau serviciului achizitionat.**

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata , reglementarile fiscale permit , in circumstante anume determinate , deducerea acesteia chiar si in situatia in care 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* .Cu atat mai mult , o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA , **are dreptul la deducere in aceiasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective** , din care rezulta ca achizițiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

Cu privire la aceste cazuri , la solicitarea DGFP Biroului de solutionare prin adresa nr./28.05.2011, , Directia de Legislatie in Domeniul TVA din Ministerul Finantelor Publice, prin adresa nr. .../05.12.2011 , inregistrata la DGFP... sub nr. .../8.12.2011 , concluzioneaza :

“ Potrivit art. 145 alin (2) lit a) din Codul fiscal orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile .

Legislatia privind TVA permite unei persoane impozabile sa-si deduca taxa aferenta achizitiilor chiar si inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA in baza art. 145 alin (4) din Codul fiscal si a pct 45 alin (1) din norme, pe baza intentiei de a desfasura activitati economice supuse taxei, deci cu atat mai mult este permisa acordarea dreptului de deducere a taxei aferenta achizitiilor unei persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA, care intentioneaza sa realizeze, prin achizitiile in cauza , operatiuni taxabile.

In acest context , mentionam ca , in anumite conditii, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor , nu a fost retras unor persoane impozabile chiar in situatia in care , prin aceste achizitii nu au fost generate niciodata operatiuni supuse TVA , asa cum rezulta din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie.

Astfel , in cazul Curtii Europene de Justitie C-37/95, Ghent Coal achizitioneaza un teren , realizeaza investitii pe acest teren si deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta. Ulterior , ca urmare a deciziei primariei ,Ghent Coal schimba terenul achizitionat cu un alt teren situat in acelasi oras. Astfel , Ghent Coal nu a utilizat niciodata terenul respectiv in cadrul activitatii sale taxabile.

Cu toate acestea , Curtea a decis ca dreptul de deducere a taxei aferente achizitiei terenului si investitiilor efectuate pe acesta nu poate fi anulat , intrucat faptul ca Ghent Coal nu a utilizat terenul pentru realizarea de activitati taxabile **nu a depins de vointa acestuia** , fiind impus de catre primaria orasului .

Un alt caz relevant pentru speta in cauza , il reprezinta cazul Curtii Europene de Justitie C-110/94(INZO) , din concluziile caruia , rezulta urmatoarele :

- chiar si prima cheltuiala de investitie in scopul unei activitati poate fi considerata activitate economica in sensul art. 4 din Directiva VI -a (in prezent art. 9 din Directiva 112/2006/CE) si , in acest context , autoritatile fiscale trebuie sa tina cont de intentia declarata a persoanei de a desfasura activitati care vor face subiectul TVA;

-cand o autoritate fiscala a acceptat ca o companie are statut de persoana impozabila in sensul TVA intrucat si-a declarat intentia de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile, contractarea unui studiu de profitabilitate pentru activitatea dorita va fi considerata activitate economica , chiar daca scopul este de a investiga in ce masura activitatea pe care compania doreste sa o desfasoare in viitor este profitabila;

- avand in vedere principiul stabilitatii si neutralitatii TVA si exceptia cazurilor de abuz sau frauda, statutul de persoana impozabila in sensul TVA nu poate fi retras retroactiv daca, in urma rezultatelor studiului, persoana a decis sa nu desfasoare activitatea respectiva si intra in lichidare ;

- la paragraful 15 din Cazul INZO se face referire la paragraful 22 din Cazul Curtii Europene de Justitie C-268/83 (ROMPELMAN), in care Curtea sustine ca activatatile preparatorii, cum ar fi achizitia de bunuri , de proprietati imobiliare, trebuiau tratate ca reprezentand activitate economica , in sensul art. 4(1) din Directiva VI a;

- la paragraful 23 din Cazul INZO , respectiv paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN , 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 nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile**

*Prin urmare , din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitii de bunuri si sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca, ulterior, acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare chiar in situatia in care, **din motive obiective , independente de vointa sa, acest lucru nu a mai fost posibil***

(cazul Ghent : decizia primariei de a schimba terenurile , cazul INZO: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate)

Referitor la TVA nedeductibila in suma de... **lei** evidentiata in facturile emise de SC X SA, Ministerul Finantelor Publice, Directia de Legislatie in Domeniul TVA , concluzioneaza :

1.Din informatiile furnizate , nu intelegem operatiunile pe care urmeaza sa le realizeze societatea petenta prin proiectul respectiv , intrucat din documentatia atasata, inclusiv din contestatia formulata de societate (in speta pct. 1 Consideratii preliminare, lit A si pct 4, ultimul paragraf) nu rezulta care ar fi acestea .

De asemenea , din informatiile transmise de dvs . si din documentatia anexate nu rezulta care sunt motivele pentru care contractul incheiat de petenta cu SC P SA nu a mai fost executat de catre parti si nici daca Complexul Multifunctional va fi realizat.

Prin urmare , avand in vedere ca nu cunoastem daca societatea intentioneaza sa continue investitia inceputa , sau aceasta investitie a fost sistata din motive obiective independente de vointa societatii , nu ne putem pronunta asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate in beneficiul petentei.

In ceea ce priveste exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata , suntem de acord cu opinia potrivit careia dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata ia nastere in momentul exigibilitatii taxei. Avand in vedere ca societatea a primit facturi pentru serviciile realizate de catre SC P SA , in baza prevederilor art. 134² alin (2) lit a) din Codul fiscal , exigibilitatea taxei a intervenit la data emiterii facturilor, prin urmare nu suntem de acord cu opinia organelor de inspectie fiscala ca TVA in acest caz ar fi neexigibila.”

Referitor la TVA nedeductibila in suma de **suma de lei** aferenta facturilor reprezentand studiu de fezabilitate statie epurare ; proiect statie de epurare conform contractului nr./29.02.2008 incheiat cu SC E SRL , Ministerul Finantelor Publice, Directia de Legislatie in Domeniul TVA , concluzioneaza :

“2.Din prezentarea situatiei de fapt in cazul proiectului de modernizare si reabilitare a statiei de epurare a apei nu reiese daca investitia societatii este o investitie proprie sau in domeniul public al unitatii administrativ teritoriale.

De asemenea , nu rezulta cu certitudine , daca investitia respectiva in statia de epurare a apei era necesara in vederea realizarii activitatii economice a DGL X SRL .

Prin urmare , nu ne putem pronunta asupra dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor premergatoare realizarii proiectului de investitie si avansului platit in baza contractului de proiectare realizate de societatea E, din motivele prezentate anterior.”

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 (paragraful 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 (parag. 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 (par. 29 din aceiasi hotarare).

La parag. 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-268/83Rompelman, 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 prezenta 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 fraudă 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 poate obtine o deducere , autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca aceste deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Nu in ultimul rand , 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 si 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 , **acea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare , conform dispozitiilor legale precizate , 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 in folosul operatiunii taxabile respective.

Totodata , din jurisprudenta comunitara reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controlalelor ulterioare , statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa **sustina intentia** declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere , **simplic prezentare a unor documente neputind asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.**

De asemenea , conform art. 94 alin (2) coroborat cu art 7alin (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus citat , organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul activ , fiind indreptatit sa obtina **si sa utilizeze** toate informatiile si documentele pe care le considera utile , in functie de fiecare caz in parte.

In ceea ce priveste demonstrarea intentiei societatii contestatare de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile , se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat ca exista nesiguranta folosirii proiectelor pentru incepea si realizarea Complexului Multifunctional sau a Statiei de epurare, intrucat la momentul verificarii serviciile pentru care se solicita deducerea , nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile , fara a proceda prin Raportul de inspectie fiscala la **analiza intentiei** declarata de societate , **care trebuie dovedita cu documente probante valabile** , in ceea ce priveste destinatia de utilizare a acestora , respectiv in scopul operatiunilor taxabile ale societatii , respectiv :

- ce operatiuni urmeaza sa realizeze societatea folosind documentatia executata de SC P SA ;
- care sunt **motivele** pentru care contractul incheiat de petenta cu SC P SA nu a fost executat de catre parti;
- daca Complexul Multifunctional va mai fi realizat;
- daca societatea intentioneaza sa continue investitia inceputa , **sau aceasta investitie a fost sistata din motive obiective independente de vointa societatii**
- daca proiectul de modernizare si reabilitare a statiei de epurare a apei este o investitie proprie sau in domeniul public al unitatii administrativ teritoriale
- daca investitia in statia de epurare a apei era necesara in vederea realizarii activitatii economice a SC X SRL

Intrucat organele de inspectie fiscala nu au verificat toate aceste aspecte legate de efectuarea acestei operatiuni , raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, DGFP prin Biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de avizare facturate in perioada supusa verificarii , respectiv daca societatea prezinta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata ca va desfasura operatiuni taxabile si ca sunt indeplinite toate conditiile pentru deductibilitatea TVA.

Avand in vedere cele retinute , documentele existente la dosarul cauzei , precum si normativele citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin (3) si alin 3¹ din OG . 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , citat mai sus. Conform pct. 11.6 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codului de procedura fiscala :

“ 11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pe cale de consecinta , Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr./28.02.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../28.02.2011, va fi desfiintata pentru TVA respinsa la rambursare in suma de lei si in suma de lei , urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat , sa procedeze la o noua verificare , prin reanalizarea dreptului de deducere a TVA in functie de situatia de fapt si de intentia declarata de societate , dovedita cu documente probante valabile , in ceea ce priveste destinatia de utilizare a acestora si efectuarea unei incadrari motivate a constatarilor avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si retinerile din prezenta decizie .

4. Referitor la nedeductibilitatea TVA in suma de lei aferenta facturii/04.03.2010 emisa de SC X SRL .

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de proiectare facturate de SC X SRL in urma cesiunii contractului de proiectare nr. .../16.01.2007 pe considerentul ca la momentul realizarii inspectiei fiscale societatea nu a facut dovada exigibilitatii TVA , fara insa sa se analizeze intentia societatii de a realiza operatiuni taxabile si in ce masura serviciile in cauza au fost prestate efectiv si sprijina aceasta intentie.

Din documentele depuse de contestatara la dosarul contestatiei se retine ca , in conformitate cu Certificatul de urbanism nr./04.02.2011 s-a aprobat modificarea partiala a PUZ aprobat cu elemente de PUD -Complex multifunctional amplasata pe terenul din

Societatea , in calitate de beneficiar , a incheiat cu SC. Q SRL , in calitate de proiectant general , actul aditional nr.... din 28.08.2010 pentru modificarea si completarea contractului de proiectare nr..... din 16.01.2007, avand ca obiect organizarea , furnizarea si coordonarea activitatii de proiectare necesare pentru obiectivul de investitii P pe acelasi teren pentru urmatoarele faze:anteproiect; obtinere Certificat de urbanism; P.UZ.cu elemente P.U.D si faza de obtinere avize.

Din studiul de oportunitate privind intocmirea PUZ - modificarea partiala PUZ aprobat in orasul se retine ca societatea a obtinut aviz favorabil privind solicitarea de modificare a acestuia cu conditia : **“elaborarii unui studiu de circulatie , a unui**

studiu de fezabilitate pentru construirea podului si a prezentarii de desfasurari stradale la faza PUZ “

In fapt, din documentele prezentate nu rezulta cu claritate **ce modificari** se aduce P.UZ.cu elemente P.U.D -Complex multifunctional amplasat pe acelasi teren pe care se executa obiectivul de investitii P

In ceea ce priveste intentia societatii contestatoare de a desfasura activitate economica , organele de inspectie fiscala au constatat ca TVA aferenta facturii/04.03.2010 emisa de SC X SRL este neexigibila intrucat societatea nu a prezentat niciuna din fazele de proiectare mentionate in ANEXA 1 la Contractul de proiectare nr. 2 din 16.01.2007 fara a se analiza serviciile facturate si intentia societatii , dovedita cu documente probante , de a utiliza aceste servicii pentru activitatea economica taxabila din punct de vedere al TVA , respectiv :

- daca serviciile inscrise in contract **reprezinta costuri premergatoare necesare** obtinerii autorizatiei de constructie , respectiv obtinerii PUZ modificat cu elemente de PUD pentru obiectivul de investitii P situat pe acelasi teren cu obiectivul de investitii -Complex multifunctional pentru care prin **hotararea .../31.05.2007 a Consiliului Local al Orasului ... a fost aprobata documentatia PUZ/PUD Complex Multifunctional**

- daca serviciile au fost prestate efectiv si s-au materializat in studii , planuri , proiecte , rapoarte , potrivit naturii serviciilor si termenelor si conditiilor din contract

- daca serviciile efectiv prestate au legatura cu obiectivul imobiliar declarat si societatea angajeaza costuri pentru inceperea investitiilor

- daca obiectivul de investitii P va fi realizat si destinatia investitiei

Intrucat organele de inspectie fiscala nu au verificat toate aspectele legate de efectuarea acestei operatiuni, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente , DGFP prin biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii dreptului de deducere a TVA in suma de lei .

Avand in vedere cele retinute , documentele existente la dosarul cauzei , precum si normativele citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin (3) si alin 3¹ din OG . 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , citat mai sus. Pe cale de consecinta , Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr./28.02.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../28.02.2011, va fi desfiintata pentru TVA respinsa la rambursare in suma de lei urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat , sa procedeze la o noua verificare , prin reanalizarea dreptului de deducere a TVA in functie de situatia de fapt si de **intentia declarata de societate , dovedita cu documente probante valabile** , in ceea ce priveste destinatia de utilizare a acestora si efectuarea unei incadrari motivate a constatarilor avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si retenirile din prezenta decizie .

5 Referitor la TVA in suma de lei dedusa de societate in baza facturilor nr. .../11.02.2008, nr. .../12.05.2008 si facturii nr..../12.05.2008 emisa de societatea de avocatura, reprezentand asistenta juridica efectuata in baza contractului din 11.02.2008.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are drept de deducere TVA in suma de lei in conditiile in care la dosarul contestatiei contestatoarea a depus documente din care rezulta ca societatea a fost reprezentata juridic de societatea

Prin Nota explicativa agentul economic mentioneaza ca societatea a reprezentat societatea X SRL in procesul de la Judecatoria , dosar/2007.

Din analiza documentelor anexate pentru justificarea serviciilor de asistenta juridica (listare -Judecatoria , rezulta ca SC X SRL, in calitate de reclamant, a fost reprezentata de AVDe asemenea in contractul de de vanzare cumparareautenticat la BNP.... sub nr./07.04.2008 incheiat intre B si X SRL a fost reprezentata de catre M imputernicit cu imputernicirea avocatiala nr./02.04.2008.

Ca urmare ,echipa de inspectie fiscala a stabilit ca achizitiile de asistenta juridica facturate de catre nu au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile iar TVA in suma de lei este nedeductibila in conditiile stabilite de art. 145, alin (2) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si competarile ulterioare.

In fapt petenta , prin contestatie a depus probe noi la dosarul contestatiei: copii dupa Nota de probe depusa la Judecatoria ... in dosar nr./2007 si incheierile la sedintele publice din data de 07.03.2008 si 21.03.2008 , certificate cu stampila societatii , pentru conformitate cu originalul, din care rezulta ca societatea a fost reprezentata in instanta de catre Societatea

In cauza sunt aplicabile prevederile art. 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , citat mai sus .

Prin Referatul intocmit de organul de inspectie fiscala , anexat la dosarul contestatiei, se precizeaza ca Nota de probe depusa la Judecatoria in dosar nr./2007 **a fost intocmita si depusa de Societatea**

Ca urmare , avand in vedere noile probe depuse la dosarul cauzei, organul fiscal a propus admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere, motiv pentru care urmeaza a se admite contestatia pentru TVA in suma de lei .

6. In ceea ce priveste TVA in suma de lei dedusa de societate in baza facturii nr...../12.05.2008 emisa de Cabinet de avocat

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca echipa de inspectie fiscala a stabilit in mod legal ca TVA in suma de lei nu este deductibila fiscal in conditiile in care societatea contestatara nu a facut dovada existentei motivelor obiective , independente de vointa sa , care sa impiedice ca societatea sa achizitioneze actiuni de la SC F SA .

In urma analizei documentelor prezentate , echipa de inspectie fiscala a stabilit ca , desi avocatul D a prestat serviciile de asistenta juridica la care s-a obligat , intrucat intentia X SRL nu s-a concretizat in achizitia de actiuni la SC F SA , serviciile de asistenta nu au contribuit la realizarea de operatiuni taxabile, in consecinta TVA in suma

de lei este nedeductibila, in conditiile prevederilor art. 145, alin (2) , lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare.

Petenta aduce in discutie decizia CJEC-110/94 si subliniaza ca este opinia Curtii in sensul ca angajarea unui studiu de profitabilitate pentru activitatea dorita va fi considerata activitate economica , chiar daca scopul este de a investiga in ce masura activitatea pe care compania doreste sa o desfasoare in viitor este profitabila si ca , statutul de persoana impozabila in sensul TVA nu poate fi retras daca, in urma rezultatelor studiului, persoana a decis sa nu desfasoare activitatea respectiva.

Raportat la sustinerile petentei , precizam :

Asa cum s-a aratat mai sus , din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie reiese ca exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitii de bunuri si sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca, ulterior, acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare, insa din motive obiective , independente de vointa sa, acest lucru nu a mai fost posibil

(cazul Ghent : decizia primariei de a schimba terenurile , cazul INZO: concluziile nefavorabile rezultate din studiul de profitabilitate)

Totodata la paragraful 23 din Cazul INZO , respectiv paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN , 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 nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile

Prin urmare, din Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie se retine ca dreptul de deducere a TVA se acorda pe baza intentiei declarate a persoanei impozabile de a desfasura activitati supuse taxei, acesteia revenind obligatia sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii TVA. Dreptul de deducere ramane dobindit , cand din motive **obiective ce nu tin de voint sa** , persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Atat prin contestatie , cat si in timpul inspectiei fiscale , societatea nu a facut dovada existentei unei circumstante obiective ce nu depinde de vointa sa , care a impiedicat SC X SRL sa concretizeze intentia de achizitionare a unei parti din actiunile SC F SA ,astfel incat organul de solutionare a contestatiilor retine ca serviciile achizitionate de la Cabinetul Avocatului sunt **utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile**

Pe cale de consecinta se retine ca in mod legal echipa de inspectie fiscala a respins la deductibilitate TVA in suma de in temeiului art. 145 , alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cat si ale aquis comunitar deciziile C.E.J , cauzele CEJ C-110/1994(inzo) , Ghent Coal NV -C 37/1995 si ROMPELMAN (C-268/1983 , motiv

pentru care urmeaza a se respinge **ca neintemeiata contestatia pentru TVA in suma de lei.**

7.Referitor la suma de ... lei afereta facturii .../13.12.2007 emisa de E in baza contractului de consultanta imobiliara nr. CV/13.11.2007

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca echipa de inspectie fiscala a stabilit in mod legal ca TVA in suma de lei nu este deductibila fiscal in conditiile in care societatea contestatara nu a facut dovada existentei motivelor obiective , independente de vointa sa , care sa impiedice ca societatea sa utilizeze Raportul de evaluare intocmit de E SRL in scopul realizarii de operatiuni taxabile

Avand in vedere cele precizate la punctul anterior si luind in considerare ca atat prin contestatie , cat si in timpul inspectiei fiscale , societatea nu a facut dovada existentei unei circumstante obiective ce nu depinde de vointa sa , care a impiedicat SC X SRL sa concretizeze intentia de a obtine un credit bancar pentru a fi utilizat in scopul realizarii de operatiuni taxabile , organul de solutionare a contestatiei retine ca serviciile achizitionate de la E in baza contractului de consultanta imobiliara nr. CV/13.11.2007nu sunt **utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.**

Pe cale de consecinta se retine ca in mod legal echipa de inspectie fiscala a respins la deductibilitate TVA in suma de lei in temeiului art. 145 , alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cat si ale aquis comunitar deciziile C.E.J , cauzele CEJ C-110/1994(inzo) , Ghent Coal NV -C 37/1995 si ROMPELMAN (C-268/1983 , motiv pentru care urmeaza a se respinge **ca neintemeiata contestatia pentru TVA in suma de lei.**

8. In ceea ce priveste TVA in suma de.... lei dedus in baza facturii proforma nr./20.07.2006 , emisa de SC T SRL Bucuresti .

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea poate deduce TVA in suma de lei in conditiile in care urmare adresei nr./13.05.2011 emisa de DGFP Biroul de solutionare contestatii , petenta prezinta factura nr./20.07.2006 , in original, pentru a fi confruntata cu copia anexata la dosarul contestatiei.

.In urma verificarii echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea a dedus TVA in baza facturii proforma nr./20.07.2006 , emisa de SC T SRL ...i , in valoare totala de lei , din care TVA in suma de lei , **fara a prezenta factura originala** , incalcand prevederile art. 145, alin (8) lit a) din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care societatea nu are drept de deducere pentru **TVA in suma de lei .**

In cauza sunt aplicabile prevederile art. 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , citat mai sus .

Societatea anexat la dosarul contestatiei copia facturii nr./20.07.2006 fara a prezenta originalul acesteia

Prin adresa nr..../13.05.2011 DGFP , Biroul de solutionare a contestatiilor a solicitat petentei , in baza art. 206 alin (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si art. 145 alin (8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , coroborat cu pct 51 alin (1) si (2) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 , prezentarea facturii in original pentru a fi confruntata cu copia anexata la dosarul cauzei.

In data de 19.05.2011 societatea a prezentat in original factura .../20.07.2006 si a notificat " conform cu originalul " si stampilat copia facturii prezentata in anexa la contestatie.

Ca urmare , avand in vedere noile probe existente la dosarul cauzei, intrucat societatea a prezentat in original factura nr. .../20.07.2006, urmeaza a se admite contestatia pentru TVA in suma de lei .

9 Petenta contesta intreaga suma de lei reprezentand TVA respinsa la rambursare dar referitor la suma de ... lei petenta nu prezinta nici un argument in motivarea contestatiei

In drept sunt aplicabile prevederile art. 206 alin(1) litc) si d) , coroborate cu prevederile art. 217 alin (1) si pct. 11.1b litb) din Ordinul MFP 2137 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care specifica:

ART. 206

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

ART. 217

Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

Pe cale de consecinta intrucat petental nu a prezentat argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei urmeaza a se respinge contestatia ca nemotivata pentru TVA respinsa la rambursare in suma de lei

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

DECIDE

1. Admiterea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare si anulara partiala a Deciziei de impunere .../28.02.2011 si Raportului de inspectie fiscala nr. .../28.02.2011 pentru TVA in suma de ... lei .

2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere .../28.02.2011 si Raportului de inspectie fiscala nr. .../28.02.2011 pentru TVA in suma de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare , urmand a se incheia o noua decizie de impunere prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceiasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele precizate prin prezenta decizie .

3.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru **TVA respinsa la ramburasre in suma de lei**

4. Respingerea contestatiei ca nemotivata pentru TVA **in suma de ... lei** , respinsa la rambursare .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare in conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.

DIRECTOR EXECUTIV