

DECIZIA Nr.661

Direcția generală a finanțelor publice, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către D.G.F.P- Activitatea de Inspectie Fiscala privind soluționarea contestației depuse de către **S.C. XXX SRL**.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P- Activitatea de Inspectie Fiscala prin Decizia de impunere nr..... din data de și Raportul de inspecție fiscală nr.... din data de prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de lei .

Suma contestată se compune din:

- lei reprezentând TVA respinsă la rambursare aferentă lunii

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , în raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. și Raportului de inspecție fiscală din data de și de data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice, respectiv, conform stampilei acestei instituții.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Petenta **S.C. XXX SRL** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare ... din data de întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. nr..... menționând următoarele:

1.Cu privire la TVA în suma de lei, consemnată în factura seria, în valoare totală de lei, emisă de către SC I SRL, reprezentând "*Proiect pentru reabilitarea gospodăriei de apă*", petenta prezintă

următoarele considerente:

În data de, s-a încheiat, între SC XXX SRL și SC N SRL, contractul de vânzare-cumpărare prin care societatea N SRL se obligă să plătească societății XXX SRL conform art.3.1 din contract următoarele:

".... va plăti"

a) EUR sau o sumă alternativă în conformitate cu Art..... de mai jos, plus TVA, plătibile sub condiția preluării de către P SRL a Spațiului Industrial și a îndeplinirii celorlalte condiții suspensive menționate în Secțiunea ... din Contract; plus

b).... EUR plus TVA, plătibil sub condiția reamenajării de către Vânzător în mod complet și în mod substanțial în conformitate cu Anexa ..., a Spațiului de Birouri și a îndeplinirii

celorlalte conditii suspensive mentionate in Sectiunea 5.1 din Contract, dupa retinerea sumei de EUR , reprezentand Garantia stabilita prin Contractul de Inchiriere HI-LO; plus

c) o suma ce urmeaza a fi calculata in conformitate cu Sectiunea 5.3. Din Contract, platibila cu conditia reamenajarii de catre Vanzator in mod substantial in conformitate cu Anexa 6, a Spatiului Liber si a indeplinirii celorlalte conditii suspensive mentionate in Sectiunea 5.3 din Contract.”

Conditiiile stipulate in contractul de vanzare-cumparare din data de 09.01.2008 in sarcina societatii XXX SRL, contract prin care societatea N SRL se obliga sa plateasca societatii XXX SRL, suma prevazuta la art.3.1. lit.c) din contractul mentionat, sunt de reamenajare completa in conformitate cu planurile si standardele mentionate in Anexa nr.6 la contract a constructiei industriale in suprafata de ... mp ce face parte din lotul Proprietatii cu numarul topografic si numar cadastral ... inscise in Cartea Funciara nr..... (“Spatiu liber) si prezentarea pana la data de 12.12.2008 a unei societati comerciale care doreste sa incheie cu N SRL un contract de inchiriere pentru intreg Spatiu Liber, respectand urmatoarele cerinte:

- a. Locatarul Viitor va fi acceptat de N actionand in mod rezonabil;
- b. contractul de inchiriere va fi o Locatiune;
- c. termenul contractului de inchiriere va fi de cel putin 5 ani (chiriasul neavand dreptul de a denunta unilateral contractul inainte de expirarea celor 5 ani);
- d. contractul de inchiriere nu va contine nici o perioada de gratie cu privire la plata chiriei, chirie ce va fi calculata lunar in EUR si majorata anual cu o rata ce va fi egala sau mai mare decat indicele preturilor de consum pentru Uniunea Europeana.
- e. contractul de inchiriere va contine alte clauze, ce vor fi negociate de catre Cumparator si Locatarul Viitor, cu buna credinta, similare celor continute de Contractul de Inchiriere ...;
- f. Costul legat de orice diferenta in specificatiile viitoarei reamenajari vor fi suportate fie de catre Locatarul Viitor, fie de catre;”

Societatea XXX SRL precizeaza in contestatie ca indeplinirea conditiilor de mai sus, respectiv a literelor "a)-f)", constituie prestarea de servicii efectuata de catre D SRL catre N SRL si, subsecvent, constituie motivul pentru plata de care N catre D , a unei sume de bani, astfel aceste prestari de servicii fiind operatiuni taxabile.

In vederea executarii obligatiilor contractuale, XXX SRL precizeaza ca a obtinut Autorizatia de Construire nr..... cu anexele aferente pentru amenajarea corpului de productie (spatiu liber) si Memoriul de arhitectura care determina lucrarile de efectuat, reflectate in contracte si rapoartele contractorilor, precum si in facturile emise de catre acestia.

De asemenea, petenta precizeaza ca in mod netemeinic, organul de inspectie fiscala a considerat prin Decizia de impunere nr....., ca “aceste lucrari nu au fost facturate”, petenta invoca prevederile art..... din Contract prin care se stipuleaza ca plata obligatiei societatii N fata de societatea D este determinata, nu de acceptarea de lucrari, ci de identificarea pentru Nepi si contractarea cu un chirias a spatiului liber, pana la data de

Petenta precizeaza ca:”*In cazul in care pana la data de 12 decembrie 2008(....) Vanzatorul (...., nota noastra,n.n) nu introduce Cumparatorului (N,n.n.) Locatorul Viitor sau*

acesta din urma nu incheie contractul de inchiriere pentru Spatiu Liber (...) In conformitate cu art.5.3.4. (...) Cumparatorul nu va plati transa corespunzatoare.”

Totodata SC XXX SRL, mentioneaza ca toate cheltuielile efectuate de catre Dexion pentru indeplinirea conditiilor contractuale nu se recupereaza de la SC N SRL, ci constituie temei pentru plata de catre N pentru D a sumelor agreeate in contract, invocand prevederile art..... din contract: *"transa (...) vor fi calculate (sic!) prin impartirea chiriei lunare anualizata in temeiul unei Locatiuni (...) rezultata din contractul de inchiriere incheiat cu Locatorul, cu ratele de capitalizare listate in tabelul de mai jos in functie de chiria pe metru patrat (In Euro) si durata contractului de inchiriere (exprimata in ani)".*

Petenta precizeaza ca toate cheltuielile efectuate in temeiul contractului mai sus mentionat sunt operatiuni taxabile in scopul obtinerii de profit, TVA fiind deductibil conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003.

In concluzia contestatiei astfel formulate, societatea solicita admiterea contestatiei in conditiile mentionate mai sus.

II.Prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr....., echipa de inspectie fiscala a constatat faptul ca, petenta a inregistrat suma facturata de SC I SRL, in analiticul contului, cont care inregistreaza sume ce au fost alocate, dupa destinatie, lucrarilor pe care societatea s-a angajat sa le presteze, ca obligatie post vanzare, in contul N SRL,, pentru spatiu liber definit la art.... lit.c)din contractul de vanzare cumparare fn./.....

In fapt, din analiza documentelor prezentate precum si a explicatiilor scrise furnizate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada fiscala in care s-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de lei (luna iulie 2009), nu au fost indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere motiv pentru care suma de lei a fost respinsa la rambursare.

III Având in vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada supusa verificarii:01.07.2009-31.07.2009

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire si inregistrare a TVA la SC XXX SRL , in vederea solutionarii solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a TVA din decontul lunii, decont inregistrat la AFP sub nr..... pentru care s-a bifat optiunea de rambursare, suma solicitata la rambursare fiind de lei.

SC XXX SRL Rasnov are domiciliul fiscal in Orasul ..., str., nr....., numarul de inregistrare la Registrul Comertului, cod unic de inregistrare RO, capital social subscris si varsat lei, obiectul principal de activitate “....”.

Petenta contesta Raportul de inspectie fiscala nr....., respectiv suma de lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P..... este daca petenta are drept de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta cheltuielilor in suma de lei reprezentand proiect pentru reabilitarea gospodariei de apa conform contractului de executie de lucrari in conditiile in care aceste servicii nu sunt efectuate asupra spatiilor inchiriate de catre petenta si aceasta din urma nu justifica cu documente daca cheltuielile sunt aferente operatiunilor sale taxabile.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna 2009, perioada care face obiectul inspectiei fiscale, societatea a inregistrat factura seria.... nr..... emisa de furnizorul SC I SRL, in valoare de lei, TVA lei, reprezentand proiect pentru reabilitarea gospodariei de apa, aferent spatiului definit la art..... din contractul de vanzare-cumparare f.n./..... incheiat de petenta in calitate de vanzatoare si SC N in calitate de cumparatoare.

Din raportul de inspectie fiscala reiese ca c/v lucrarilor inregistrate in contul 628.32 "*Alte cheltuieli cu servicii executate de catre -Analitic:Lucrari N*" iar, in analiticul contului mai sus mentionat au fost inregistrate, in perioadele fiscale anterioare, lucrari facturate de catre terti aferente spatiului liber definit la art..... din contractul de vanzare cumparare fn/....., sume a caror recuperare de la SC N SRL era incerta, petea aflandu-se in litigiu cu aceasta.

In scopul lamurii starii de fapt fiscale referitor la lucrarile de reabilitarea gospodariei de apa facturate de catre societatea SC I SRL, organul de inspectie fiscala a solicitat petentei informatii prin nota explicativa, din care reies urmatoarele:

INTREBARE:

"Avand in vedere modalitatea de inregistrare in contabilitate a acestor sume (in analiticul aceleiasi cont de cheltuieli in care au fost inregistrate si achizitiile si prestarile pentru spatiul liber aflat in proprietatea SC N SRL pentru care societatea dvs nu a colectat taxa aferenta lucrarilor executate in favoarea societatii N SRL - aspect mentionat si la intrebarea 1 din prezenta nota explicativa), va rugam sa mentionati daca:

- Proiectul de reabilitare a gospodariei de apa in valoare de lei, cu o TVA aferenta de lei, concura la functionalitatea spatiului liber aflat in proprietatea SC N SRL cu care societatea dvs se afla in litigiu pentru lucrarile efectuate a caror contravaloarea a fost inregistrata in contul <418> "Clienti- facturi de intocmit", pentru suma totala a lucrailor , precum si in contul 4428 "TVA neexigibila", astfel dupa cum se mentionata la intrebarea nr.1 din prezentata nota explicativa.

- In caz afirmativ, va rugam sa justificati de ce societatea dvs a procedat la exercitarea, in luna iunie si iulie 2009, a dreptului de deducere pentru TVA in valoare de lei, respectiv lei aferenta unor lucrari a caror recuperare de la proprietarul spatiului liber -SC N SRL-era incerta, in conditiile in care, conform contractului de vanzare -cumparare, societatea dvs sa angajat sa efectueze lucrari asupra spatiului liber mentionat a caror contravaloare urma, sub conditiile prevazute in contractul de vanzare-cumparare mentionat, sa fie recuperate de la proprietarul spatiului liber, ulterior inceperii lucrarilor aparand litigii cu privire la cuantumul sumelor care urmau a fi recuperate de la societatea N SRL."

Raspunsul furnizat de SC XXX SRL la intrebarea nr.6 mai sus mentionata este urmatorul:

"Deducerea a fost efectuata pentru lucrari efectuate in folosul XXX, care constituie temei pentru dobandirea de venituri corelative de la N. Aceste venituri nu sunt incerte."

Din analiza documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au retinut urmatoarele:
-societatea verificata a inregistrat suma facturata de catre SC I SRL, Brasov, asa cum s-a mentionat mai sus in analiticul contului 628.32, cont care inregistreaza sume ce au fost alocate, dupa destinatie, lucrarilor pe care societatea s-a angajat sa le presteze, ca o obligatie post-vanzare, in contul SC N SRL, Bucuresti, pentru spatiul liber definit la art.... lit.... din contractul de vanzare-cumparare fn /..... Aceste achizitii de bunuri si prestari de servicii au fost efectuate pentru realizarea unor lucrari a caror c/v nu a fost inca facturata societatii N SRL datorita existentei unor litigii intre societatea verificata si societatea sus mentionata, suma totala aferenta fiind evidentiata in debitul contului 418" Clienti-facturi de intocmit", cont care inregistreaza, din aceste operatiuni, un sold debitor in valoare de lei, precum si in creditul contului 4428 "TVA neexigibila", cont care inregistreaza, din aceleasi operatiuni, un sold creditor in valoare de lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceste operatiuni au fost inregistrate in contabilitatea societatii la data de 31.12.2008, pana la data de 31.07.2009, inclusiv, nefiind operate nici un fel de diminuari ale sumelor in cauza prin facturarea acestora catre societatea N SRL,

- totodata, organele fiscale au constatat ca, in perioada fiscala in care s-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de lei (luna iulie 2009), nu au fost indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere, intrucat societatea nu putea sa probeze ca prestatiile de servicii astfel facturate erau, in mod cert, aferente operatiunilor taxabile, operatiunilor scutite cu drept de deducere, efectuate de societate.

Fata de cele specificate mai sus, in drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

Art.10 alin.(1) si (2) nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala:

"ART. 10

Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție".

Art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

"ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Art. 145 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel dupa cum a fost modificata prin Legea nr.343/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, **dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹:(...)."

Potrivit prevederilor legale anterior enunțate, rezulta ca orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate si serviciilor care i-au fost prestate, daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile iar persoana care solicita deducerea TVA este obligata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

In fapt, din cele aratate mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca in perioada fiscala in care s-a exercitat dreptul de deducere pentru suma de lei (luna 2009) nu au fost indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere, intrucat nici in faza de inspectie fiscala si nici in faza de contestare societatea nu a putut sa probeze ca prestarile de servicii astfel facturate erau aferente operatiunilor taxabile ale petentei factura emisa de SC I SRL reprezentand proiect de reabilitare a gospodariei de apa fiind aferenta spatiului definit de art.... Lit....) din contractul de vanzare cumparare FN/..... pentru care lucrarile au fost inregistrate in contul 418 "clienti facturi de intocmit" incasarea transelor de la N SRL constatandu-se incerte, contestatoarea fiind in litigiu cu SC N SRL..

In consecinta urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata.

Sustinerea petentei conform careia este eronata constatarea organului de inspectie fiscala cu privire la faptul ca SC XXX SRL nu a facturat contravaloarea acestor servicii catre SC N SRL , intrucat contestatoarea nu avea aceasta obligatie, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele considerente: Insași petenta prin contestatie evidentiaza ca SC XXX SRL si-a asumat anumite obligatii care trebuiau indeplinite pana la data de conform contractului din data de incheiat cu SC N SRL in caz contrar "cumparatorul SC N SRL nu va plati transa corespunzatoare."

De asemenea din Raportul de inspectie fiscala contestat rezulta ca in legatura cu obligatiile asumate prin contract partile se afla in litigiu, incasarea transelor convenite prin contract fiind incerta.

In temeiul prevederilor art.147 1 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, petenta isi va putea exercita dreptul de deducere a TVA in valoare de lei in perioada fiscala in care va putea face dovada ca prestarile de servicii facturate de catre SC I SRL sunt destinate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In drept, art. ART. 147¹, alin.(2), precizeaza:

"Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(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."

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei și în temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se,

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de către **SC XXX SRL**, înregistrată la noi sub nr.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul în termenul prevăzut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.