

DECIZIA nr. 346/2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane juridice 1 din cadrul AFP Sector 1, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **X**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 1, comunicata in data de **28.07.2008**, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare in suma de x lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, din care societatea contesta numai TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu dispozitiile pct. 3.9 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila a prezentat urmatoarele argumente:

Organul de inspectie fiscala a invocat un temei de drept eronat, intrucat art. 134 alin. (4) nu exista in cuprinsul Legii nr. 571/2003.

Art. 134 alin. (1) din Codul fiscal se refera la faptul generator si exigibilitatea TVA.

Societatea invoca dispozitiile art. 134¹, art. 134², art. 146 din Legea nr. 571/2003, considerand ca documentele justificative care stau la baza componentei sumei neadmise la rambursare respecta conditiile impuse de lege.

In ceea ce priveste intocmirea unor devize care sa ateste prestarea efectiva a lucrarilor, contestatara precizeaza ca nu erau necesare, intrucat plata in baza acestui contract se efectueaza lunar in quantum fix si nu pe baza de servicii decontate. Societatea prestatoare de servicii intocmea lunar un raport de activitate care atesta ca serviciile au fost prestate in beneficiul sau, care era prezentat spre acceptare si spre aprobare beneficiarului.

Pe perioada controlului, imputernicitul societatii nu a prezentat aceste rapoarte, intrucat nu i-au fost solicitate decat devizele de decontare.

Obiectul contractului nu se incadreaza in niciuna dintre categoriile de contracte enumerate la pct. 134¹ alin. (4) din Codul fiscal.

Facturile emise in baza acestui contract au fost inregistrate in jurnalul de vanzari, iar sumele colectate au fost declarate si achitate potrivit decontului de TVA.

Decizia contestata nu cuprinde temeiul de drept al aprobarii TVA la rambursare.

In concluzie, societatea solicita desfiintarea in parte a deciziei atacata si rambursarea sumei de x lei, care face obiectul contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 1 a stabilit taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare in suma de x lei, respectiv taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, din care societatea contesta numai TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

X este inregistrata la ORC sub nr. x si are CUI RO x.

Perioada supusa inspectiei fiscale in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata este 03.09.2007 - 30.03.2008.

Cauza supusa solutionarii este daca prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x s-a respins corect la rambursare TVA in suma de x lei, in conditiile in care societatea a anexat la contestatia formulata documente noi care nu au fost avute in vedere de catre organul de inspectie fiscala.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de SC x SRL pentru serviciile de consultanta, pentru care nu s-au intocmit devize care sa ateste prestarea serviciilor respective.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 134¹, art. 145 alin. (1) si (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data de 01.09.2007:

"**Art. 134¹.** - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu exceptiile prevăzute în prezentul capitol.(...)

(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situatii de lucrări, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultantă, cercetare, expertiză si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar."

"**Art. 145.** - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilității taxei.

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

a) **operatiuni taxabile.** (...)"

"**Art. 146.** - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele conditii:

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 detină o factură care să cuprindă informatiile prevăzute la art. 155 alin. (5).** (...)"

Avand in vedere dispozitiile legale de mai sus, rezulta ca **X** poate sa-si exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata, daca serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, daca prestarile de servicii i-au fost prestate ori urmeaza sa-i fie prestate de o alta persoana impozabila cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute de lege. De asemenea, pentru prestările de servicii decontate pe bază de situatii de lucrări, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x nu a fost admisa la deducere suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de SC x SRL pentru serviciile de consultanta, pentru care nu s-au intocmit devize care sa ateste prestarea serviciilor respective.

Din analiza contractului de servicii nr. x incheiat intre SC x SRL (numita "Compania") si **X** (numita "Client"), rezulta urmatoarele:

- obiectul contractului: "Compania asista Clientul in derularea activitatilor sale zilnice prin punerea la dispozitie a serviciilor legate de administrare si contabilitate, inclusiv asigurarea relatiilor cu autoritatile locale, in privinta taxelor, precum si a altor probleme administrative";

- taxe si metode de plata: "Pentru serviciile care sunt obiectul acestui contract, Clientul va plati Companiei o taxa lunara de x E + TVA pe luna."

De mentionat este faptul ca in contractul de mai sus, partile nu au prevazut obligativitatea intocmirii vreunei situatii detaliate privind serviciile prestate, cu ocazia facturarii.

De asemenea, se retine ca pretul contractului este o suma fixa care trebuie achitata lunar.

In baza contractului de servicii nr. x au fost emise urmatoarele facturi fiscale, pentru care societatea contestatara a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta:

- nr. x - contravaloare servicii august - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii septembrie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii octombrie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii noiembrie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii decembrie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii ianuarie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii februarie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei;

- nr. x - contravaloare servicii martie - in valoare de x lei + TVA in suma de x lei.

In temeiul dispozitiilor art. 213 alin (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, societatea a anexat la contestatia formulata documente noi care nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala, respectiv, pentru fiecare dintre facturile fiscale enumerate mai sus, au fost anexate rapoarte de activitate detaliate cu privire la serviciile prestate in temeiul contractului de servicii nr. 2/01.08.2007, rapoarte care furnizeaza urmatoarele informatii:

- numele si prenumele persoanei desemnata sa presteze serviciul;
- data ;
- durata;
- locul operatiunii;
- **descrierea operatiunii** (de exemplu: raportul de activitate anexat la factura x aferent lunii octombrie 2007: ridicat extrase, documente; livrat documente contabile; deplasare teren; pregatire documente schimbare sediu; initiere dosar aviz ANIF; traducere documente; discutii alipire, documente; achitat facturi; intalnire firma constructii; pregatire documente contabile justificative; administrare birou; leasing auto pentru deplasare; organizare salariati, alimentare combustibil deplasari; servicii contabile);
- **semnatura si stampila celor doua parti contractante.**

In ceea ce priveste constatările organului de inspectie fiscala cu privire la neprezentarea de catre societate in timpul controlului a unui deviz justificativ, sunt neintemeiate, cata vreme legiuitorul nu impune aceasta obligatie, prin dispozitiile art. 134¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data de 01.09.2007, fiind prevazuta obligativitatea intocmirii unor situatii de lucrări care sa fie acceptate de beneficiar, in cazul prestărilor de servicii decontate pe bază de situatii de lucrări, si nu obligativitatea intocmirii unor devize de lucrari.

Mai mult, prin definitie, devizul reprezinta **un document de evaluare anticipata** a cheltuielilor materiale si a fortei de munca necesara pentru executarea unei lucrari proiectate, in timp ce situatia de lucrari reprezinta prezentarea detaliata a unor date privind **rezultatele unei activitati economice sau financiare**, respectiv este un document care prezinta o stare de lucru, mersul unor lucrari.

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 65 alin. (2), art. 94 alin. (2) si art. 105 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Art. 65 - (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."

"Art. 94 - (2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea si investigarea fiscală a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza si evaluarea informatiilor fiscale, în vederea confruntării declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse;

c) sanctionarea potrivit legii a faptelor constatate si dispunerea de măsuri pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale."

"Art. 105 - (1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organele de inspectie fiscala nu au verificat realitatea operatiunilor din punct de vedere al punerii in executare a contractului de servicii nr. x incheiat intre cele doua societati, daca serviciile facturate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, daca au fost efectuate in totalitate, astfel incat sa se poata stabili daca **X** poate beneficia sau nu de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor inscrise in facturile anterior analizate.

Avand in vedere cele de mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 1, cu privire la taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei.**

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 1 vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 134¹, art. 145 alin. (1) si (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data de 01.09.2007, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 65 alin. (2), art. 94 alin. (2), art. 105 alin. (1), art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 1, cu privire la taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 1 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

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