

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
 Direcția generală de soluționare a contestațiilor

DECIZIA nr. I 2008
privind soluționarea contestației depusa de
S.C. M S.A

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili cu privire la contestatia formulata de **S.C. M S.A** impotriva deciziei de impunere din 12.11.2007 incheiata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei** ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de **y lei**.

Contestația a fost depusa in termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, republicata, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 14.11.2007, potrivit stampilei aplicata pe adresa de inaintare a deciziei si de data inregistrarii contestatiei la Directia generala de administrare a marilor contribuabili, respectiv 11.12.2007, asa cum rezulta din stampila registraturii acestei institutii.

Vazand ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agenția Națională de Administrare Fiscala, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra contestației.

I. SC M SA contesta decizia de impunere din 12.11.2007 emisa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspectie, precizând următoarele:

In mod gresit nu s-a aprobat la rambursare suma de y lei intrucat intre SC M SA si SC A SA exista un contract valabil incheiat ,

respectiv contractul de mentenanta material rulant, care contine elementele necesare derularii acestuia (obiect, termen, pret, etc.).

De asemenea, exista documente justificative a platii pretului serviciilor prestate, respectiv facturi insotite de liste cu detalierea pretului pentru prestatii efectuate.

SC A SA presteaza pentru SC M SA serviciul de mentenanta material rulant , iar pentru activitatile adiacente necesare acestei mentenante s-a stabilit prin contract o valoare fixa.

Astfel, organele de inspectie fiscala in mod gresit au constatat ca SC M SA nu a respectat prevederile art. 145 alin. (3) lit. a din Codul fiscal, intrucat plata s-a efectuat in baza contractului de mentenanta material rulant.

Componenta fixa si variabila a pretului mentenantei sunt detaliate in anexa 9 pentru fiecare an de servicii.

Astfel, conform anexei 9 „compunerea pretului”, componenta fixa si si variabila a pretului mentenantei sunt detaliate in tabelul din cuprinsul acesteia.

Serviciile de mentenanta au fost efectiv prestate de SC A SA si au la baza un contract care contine elementele necesare desfasurarii obiectului acestuia, iar pentru prestatii s-au emis facturi fiscale.

De asemenea, acest contract prevede prestatii necesare desfasurarii activitatii curente a SC M SA, respectiv mentenanta materialului rulant.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 22.10.2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata a fost intocmit urmare Deciziei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Perioada verificata 01.10.2004 - 30.06.2005.

Ultima inspectie fiscala a fost efectuata de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili si a avut ca obiectiv solutionarea decontului cu suma negativa de TVA cu optiune de rambursare.

Urmare acestei inspectii fiscale a fost emisa decizia de impunere din 08.05.2006.

Impotriva acestei decizii de impunere, SC M SA a depus contestatie.

Urmare solutionarii acestei contestatii prin emiterea Deciziei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, organele de inspectie fiscala au procedat la o noua verificare a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005 emise de SC A SA, asa cum s-a decis la pct. 2 din decizia mai sus mentionata.

Suma dedusa de SC M SA si neadmisa la rambursare urmare intocmirii deciziei de impunere din 08.05.2006 reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta „componentei fixe” cuprinsa in contravaloarea serviciilor standard pentru contractul de mentenanta material rulant.

Din verificarile efectuate au rezultat urmatoarele:

Conform contractului de mentenanta material rulant, incheiat de SC M SA cu SC A SA, aceasta din urma avea obligatia, potrivit cap. 3 „obiectul contractului” de a presta: servicii standard (incluse in pretul mentenantei) si servicii suplimentare (neincluse in pretul mentenantei).

In categoria serviciilor standard asigurate de prestator se cuprind: mentenanta preventiva a vagoanelor, mentenanta corectiva a vagoanelor, mentenanta si repararea subansamblelor principale, curatenia in interiorul si exteriorul vagoanelor, mentenanta uzuala a depourilor si uzinei etc.

Pretul mentenantei, respectiv contravaloarea serviciilor standard, este alcatuit dintr-o componenta fixa si una variabila, mentionate in anexa 9 la contract.

In facturile analizate, in cadrul rubricilor „denumirea produselor sau a serviciilor” este trecut „contravaloare servicii standard contract, conform detaliu anexat”.

Detalierea calculului de pret pentru fiecare factura se face pe componenta fixa si pe componenta variabila.

Pentru detalierea calculului de pret aferenta componentei fixe au fost anexate la factura o lista informativa privind servicii standard necuantificabile fizic si o lista de servicii sau lucrari cuantificabile fizic.

Pentru serviciile cuantificabile fizic, in vederea respectarii prevederilor din contract si a actului additional, SC SA a emis decizia de numire a comisiilor de receptie pentru certificarea lucrarilor executate de

SC A SA, care au urmatoarele atributii: „comisia va urmari realizarea lucrarilor din actul inaintat de catre SC A SA si va intocmi procese verbale in care se va consemna situatia constatata”.

Referitor la serviciile standard necuantificabile fizic:

In contract serviciile standard sunt cuprinse in anexa nr. 4 la modul general, fara detalierea acestora pe fiecare tip de lucrare si serviciu in parte. Aceste servicii nu au fost cuantificate in contract nici din punct de vedere valoric. Valoarea acestor lucrari a fost stabilita global conform anexei nr. 9 din contract.

La cele patru facturi emise, SC A SA anexeaza lista de servicii pe care le considera ca executate, fara a preciza cantitatea si valoarea lucrarilor pe fiecare serviciu in parte, precizand doar pretul total al acestor servicii standard necuantificabile fizic.

Pentru justificarea efectuarii serviciilor standard necuantificabile fizic, prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat SC M SA toate documentele aferente acestor prestari de servicii.

Urmare adresei mai sus mentionate a fost incheiat procesul verbal de predare – primire prin care au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala rapoarte de activitate si procese verbale de certificare a lucrarilor aferente serviciilor standard – componenta variabila (prestari servicii care nu au facut obiectul verificarii) si nu cele aferente serviciilor standard „componentei fixe”, necuantificabile fizic, din care sa rezulte durata, cantitatea, pretul sau orice alt element pentru determinarea valorii finale a serviciilor si nici procese verbale de receptie sau vreun alt document care sa mentioneze ca aceste servicii au fost prestate in cuantumul si la valoarea din lista informativa.

Avand in vedere prevederile art. 145 alin. (3) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, s-a constatat ca prin documentele prezentate, SC M SA nu a facut dovada ca au fost prestate serviciile standard – componenta fixa necuantificabila fizic, aferente contractului de mentenanta material rulant, incheiat intre SC M SA si SC A SA, servicii inscrise in facturile din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005.

SC M SA a refuzat initial la plata contravaloarea componentei fixe cuprinsa in cele 4 facturi emise de SC A SA, pe care a inregistrat-o in contul 473.18 – „operatiuni in curs de lamurire”.

Din documentele prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca acceptul pentru plata componentei fixe a fost dat de partea tehnica si de directorul general din acea perioada, deoarece

persoanele imputernicite sa semneze din punct de vedere economic nu erau disponibile (demisie si concediu medical).

Avand in vedere prevederile art. 145 alin. (3) lit. a din Legea nr. 571/2003, pct. 48 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004, lipsa documentelor justificative care sa ateste executia lucrarilor si prestarea serviciilor, raspunsurile date de directorul economic al societatii, prin nota solicitata, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC M SA nu are drept de deductie a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor standard – partea fixa necuantificabila, inscrisa in facturile din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005

Taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor standard – partea fixa necuantificabila s-a stabilit astfel:

Totalul TVA inscrisa in facturile mai sus mentionate aferenta componentei fixe din cadrul serviciilor standard este in suma de z lei.

Din aceasta suma, TVA aferenta avansului facturat de SC A SA conform facturii din 01.06.2004 aferenta componentei fixe, a fost respinsa la rambursare prin decizia din 31.03.2005 emisa de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, decizie ramasa definitiva.

TVA analizata prin raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 22.10.2007 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata este in suma de w lei, suma precizata si la pct. 2 din Decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Suma de z lei reprezentand TVA aferenta celor 4 facturi emise de SC A SA este compusa din: suma aferenta serviciilor standard componenta fixa necuantificabila fizic si suma este aferenta serviciilor standard partea fixa cuantificabila fizic.

Pastrand proportia de mai sus, suma de w lei ramasa a fi analizata prin raportul de inspectie fiscala mai sus mentionat, a fost structurata astfel: suma reprezentand contravaloarea TVA aferenta serviciilor standard necuantificabile fizic si suma reprezentand contravaloarea TVA aferenta serviciilor standard cuantificabile fizic.

Referitor la serviciile standard cuantificabile fizic:

Avand in vedere prevederile actului aditional la contractul de mentenanta, conducerea SC M SA, a numit comisia de certificare, verificare si urmarirea realizarii lucrarilor executate de SC A SA.

Pentru receptia si confirmarea serviciilor standard – componenta fixa cuantificabila fizic, efectuate de SC A SA au fost incheiate procese verbale comune de certificare a lucrarilor executate.

Comisiile tehnice numite de SC M SA, care aveau atributii de certificare, verificare a calitatii lucrarilor nu au certificat realizarea acestora, fiind inregistrata in procesele verbale de receptie, mentiunea „nu fac aprecieri valorice si de calitate ale acestor lucrari”, iar la mare parte din aceste procese verbale comisiile au solicitat documentatii tehnice ce au stat la baza lucrarilor efectuate si precizari privind domeniul de atestare a materialelor utilizate.

SC M SA nu a prezentat organelor de inspectie fiscala alte documete din care sa reiasa ca au fost insusite de catre comisiile tehnice lucrarile executate.

Prin urmare, s-a constatat ca serviciile standard – componenta fixa cuantificabila fizic, facturate de SC A SA nu au fost certificate si receptionate de catre comisiile SC M SA.

In cadrul componentei fixe cuantificabile fizic, SC A SA a efectuat si servicii de montare a unor obiecte (wc-uri, baterii, suportii de hartie igienica, etc.) care au fost mentionate in procesele verbale ca fiind montate dar asupra carora comisia de receptie nu si-a exprimat punctul de vedere cu privire la calitatea acestor servicii.

Urmare celor prezentate mai sus, fata de suma reprezentand TVA aferenta serviciilor standard componenta fixa cuantificabila fizic, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC M SA:

- are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta valorii unor bunuri montate la depozitele societatii contestatoare, receptionate de comisiile comune,
- nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii pentru care comisiile de receptie au solicitat prezentarea documentatiilor tehnice, de calitate a materialelor, care au stat la baza executarii acestor lucrari, neinsusindu-si valoarea si calitatea acestora

Pentru a stabili valoarea TVA pentru care societatea are dreptul de deducere, intrucat valoarea bunurilor montate nu a fost mentionata in niciun document (factura, proces verbal de receptie), organele de inspectie fiscala a determinat valoarea acestora pe baza analizei de pret asupra facturilor de achizitie, la SC A SA, furnizorul acestor lucrari.

Valoarea lucrarilor aferente componentei fixe cuantificabile si cuprinse in facturile din 08.10.2004, din 12.01.2005, din 31.03.2005 si din 30.06.2005 pentru care societatea avea drept de deducere si nu avea drept de deducere a TVA, este prezentata astfel:

1. La factura din 08.10.2004 este anexata o lista a serviciilor referitoare la depouri si uzina pentru inspectie, aferente componentei fixe cuantificabile fizic din contractul de mentenanta.

In aceasta lista semnata si stampilata de SC A SA sunt enumerate serviciile aferente componentei fixe cuantificabile fizic, constand in renovare, reamenajare, imbunatatire, intretinere depouri si uzina pentru inspectie, facturate de SC A SA pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2004, defalcate valoric pe fiecare depou.

Pentru receptia si confirmarea lucrarilor efectuate au fost incheiate procese verbale comune M – A de certificare a lucrarilor executate.

Urmare analizei acestor procese verbale, organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost receptionate bunurile detaliate in anexa nr. 6 .

2. La factura din 12.01.2005 este anexata o lista a serviciilor realizate sau in curs de desfasurare, aferente componentei fixe cuantificabile fizic, pentru perioada 01.10.2004 – 31.12.2004.

In aceasta lista semnata si stampilata de SC A SA sunt enumerate serviciile constand in renovare, reamenajare, imbunatatire, intretinere depouri si uzina pentru inspectie, efectuate la depoul C, depoul P, depoul I si uzina M.

Pentru receptia si confirmarea lucrarilor efectuate au fost incheiate procese verbale comune M – A de certificare a lucrarilor executate.

Urmare analizei acestor procese verbale, organele de inspectie fiscala au constatat ca fiind receptionate bunurile detaliate in anexa nr. 8.

3. La factura din 31.03.2005 este anexata o lista a serviciilor standard componenta fixa – cuantificabile fizic referitoare la depouri si uzina pentru inspectie.

In aceasta lista semnata si stampilata de SC A SA sunt enumerate serviciile si lucrarile constand in renovare, reamenajare, imbunatatire, intretinere depouri si uzina pentru inspectie, facturate pentru depoul C, depoul P, depoul I si uzina M, care sunt numai nominalizate, fara a fi defalcate valoric pe fiecare tip de lucrare si serviciu.

Pentru receptia si confirmarea lucrarilor efectuate au fost incheiate procese verbale comune M – A de certificare a lucrarilor executate.

In urma analizei acestor procese verbale organele de inspectie au constatat ca fiind receptionate bunurile detaliate in anexa nr. 10.

4. La factura din 30.06.2005 este anexata o lista a serviciilor standard cuantificabile fizic referitoare la depouri si uzina pentru inspectie.

In aceasta lista semnata si stampilata de SC A SA sunt enumerate serviciile si lucrarile constand in renovare, reamenajare, imbunatatire, intretinere depouri si uzina pentru inspectie, facturate pentru depoul C, depoul P, depoul I si uzina M, care sunt numai nominalizate, fara a fi defalcate valoric pe fiecare tip de lucrare si serviciu.

Pentru receptia si confirmarea lucrarilor efectuate au fost incheiate procese verbale comune M – A de certificare a lucrarilor executate.

In urma analizei acestor procese verbale organele de inspectie au constatat ca serviciile prestate nu au fost insusite de catre comisiile SC M SA si deci societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, faptul ca SC M SA, beneficiarul contractului de mentenanta incheiat cu SC A SA prin comisiile de receptie care aveau obligatia de a verifica realitatea prestarilor de servicii din punct de vedere al punerii in executare, nu s-au pronuntat asupra realizarii lucrarilor, calitatii si valorii acestora, precum si adresa emisa de Unitatea de management a trezoreriei statului prin care se mentioneaza ca in ceea ce priveste solicitarea de a prezenta documente justificative anexate facturii de catre SC A SA, „pretentia M este netemeinica si nelegala. Documentele care stau la baza acceptarii facturii sunt cele prin care M constata daca prestatorul a efectuat serviciile conform angajamentelor asumate prin contract. Prestatorul nu are obligatia de a justifica propriile costuri”, organele de inspectie fiscala, din totalul TVA de rambursat in suma de w lei au respins la rambursare TVA in suma de y lei si au admis la rambursare suma de x lei.

III. Luând in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele

existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **y lei**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC M SA poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor standard facturate in baza contractului de mentenanta material rulant, in conditiile in care nu justifica cu documente ca aceste servicii au fost efectiv prestate si destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In fapt, potrivit contractului de mentenanta material rulant incheiat de SC M SA cu SC A SA, in calitate de prestator, activitatea de revizii si reparatia trenurilor de metrou se realizeaza incepand cu semestrul II 2004 de catre acesta din urma.

Potrivit capitolului 3 "Obiectul contractului" categoriile de servicii prevazute de parti se impart in servicii standard **incluse in pretul mentenantei** si servicii suplimentare **neincluse in pretul mentenantei**.

In categoria serviciilor standard asigurate de prestator se cuprind: mentenanta preventiva a vagoanelor, mentenanta corectiva a vagoanelor, mentenanta si repararea subansamblelor principale, curatenia in interiorul si exteriorul vagoanelor, mentenanta uzuala a depourilor si uzinei, curatenia depourilor si a uzinei, mentenanta uzuala a sculelelor speciale si mentenanta vehiculelor auxiliare de cale ferata pentru depouri si uzina, precum si urmatoarele indatoriri: sa inlature azbestul de pe izolatia in anumite parti ale depourilor si uzinei si de pe parcul A si sa asigure conformitatea vagoanelor apartinand parcului Astra cu minimum-ul cerintelor de protectie impotriva incendiilor, in conformitatea cu legea romana.

Serviciile mai sus mentionate sunt detaliate in anexa 4 la contract.

Pretul mentenantei, respectiv contravaloarea serviciilor standard, este alcatuit dintr-o "componenta fixa" si o "componenta variabila".

"Componenta fixa" si "componenta variabila" a pretului mentenantei sunt detaliate in anexa 9 pentru fiecare an.

Astfel, conform anexei nr. 9 la contractul mai sus mentionat, valoarea serviciilor standard este grupata intr-o "componenta fixa" si o "componenta variabila" la care se adauga si un coeficient de reactualizare.

SC M SA a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de w lei aferenta serviciilor standard inscrise in facturile fiscale din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005, emise de SC A SA, in baza contractului.

La aceste facturi au fost anexate o lista "servicii standard cuantificabile fizic referitoare la depouri si uzina" si o lista informativa "servicii standard necuantificabile fizic aferente componentei fixe".

Organele de inspectie fiscala nu au acordat SC M SA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei pe considerentul ca nu a facut dovada realizarii efective a serviciilor prevazute in contractul mai sus mentionat si ca aceste servicii au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, avand in vedere si faptul ca in procesele verbale comune incheiate in vederea receptionarii acestor lucrari, **comisiile de specialitate ale SC M SA fie mentioneaza ca nu s-au efectuat fie nu isi insusesc aceste prestari de servicii.**

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, (w lei - y lei) organele de inspectie fiscala au acordat SC M SA dreptul de deducere intrucat aceasta este aferenta unor bunuri montate la depourile societatii si care au fost receptionate de comisiile SC M SA si SC A SA, aceste servicii de montare a unor obiecte sanitare facand parte din cadrul serviciilor standard - componenta fixa cuantificabilia fizic.

In drept, potrivit art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *„dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

[...].”

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine faptul ca SC M SA poate sa isi exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor achizitionate, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile si i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, respectiv facturile din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005 au fost emise de SC A SA, in baza contractului de mentenanta material rulant.

In aceste facturi a fost inscrisa "c/v servicii standard contract" pentru perioada iulie 2004 – iunie 2005, conform detaliilor anexate la fiecare factura.

Detalierea calculului de pret pentru fiecare factura s-a realizat pe componenta fixa si pe componenta variabila.

Pentru detalierea calculului de pret aferenta componentei fixe au fost anexate la facturi o lista informativa privind serviciile standard necuantificabile fizic si o lista de servicii sau lucrari cuantificabile fizic.

In listele informative "*Servicii standard necuantificabile fizic aferente componentei fixe*", liste anexate la facturile mai sus mentionate, pentru perioada 01.07.2004 – 30.06.2005 au fost inscrise urmatoarele servicii: mentenanta sculelor speciale, curatenia depourilor si uzinei, mentenanta vehiculelor pentru depouri si uzina, eliminarea azbestului din parcul astra si parcul linia 4 si din anumite parti ale depoului si uzinei, respectarea regulamentului privind protectia impotriva incendiilor pentru vagoanele astra si vagoanele linia 4, managementul proiectului, engineering si documentatie, managementul si raportarea indicatorilor de performanta, managementul achizitiilor si stocurilor, planificarea miscarii vagoanelor in depouri, managementul intretinerii si configurarii vagoanelor, legatura cu activitatile beneficiarului, suport IT pentru operatiunile de mentenanta, uneltele de mana si echipamentul de protectie pentru angajati, utilitati in depouri si uzina, paza depourilor si uzinei, instruirea personalului de intretinere, siguranta electrica si de manevra in depouri si uzina, sistemul de calitate ISO.

In "*listele informative servicii standard cuantificabile fizic aferente componentei fixe*", liste anexate la facturile mai sus mentionate,

pentru perioada 01.07.2004 – 30.06.2005 au fost inscrise servicii de renovare, reamenajare, imbunatatire, intretinere la depouri si uzina.

Prin actul aditional la contract, se mentioneaza ca "in fiecare luna, se vor desemna, de comun acord, comisii a caror componenta se va stabili de parti si vor avea ca scop exclusiv inspectarea si constatarea fizica a nivelului de executare a serviciilor standard (prestatorul nefiind obligat in vreun fel sa puna la dispozitie nici un document sau informatie privitoare la costurile suportate de prestator in legatura cu astfel de servicii standard) care sunt: i) cuantificabile fizic, ii) enumerate limitativ in anexa 11 la respectivul contract, anexa intitulata "servicii standard cuantificabile fizic referitoare la depouri si uzina" si iii) care au fost aduse la indeplinire in perioada care face obiectul facturilor emise conform acestui contract (daca este cazul, avand in vedere ca prestatorul nu are obligatia de a executa astfel de servicii in fiecare din perioadele facturate), cu respectarea prevederilor acestui articol."

Din analiza contractului de mentenanta material rulant, rezulta ca la capitolul "facturare" se precizeaza ca "*factura va fi insotita de urmatoarele documente: un raport lunar al prestatorului cu privire la serviciile standard prestate pentru intretinerea vagoanelor; lista de lucrari si valoarea acestora, daca este cazul pentru serviciile standard executate pentru intretinerea depourilor si uzinei*".

Actul aditional la contractul de mentenanta material mai sus mentionat precizeaza: "*Capitolul 8, denumit "pretul si plata acestuia", sectiunea 8.2, denumita facturare, subsectiunea 8.2.1, denumita "servicii standard", se modifica, prin modificarea frazei initiale a alineatului (5) si introducerea in cadrul acestui alineat (5) a unei noi liniute, a treia, dupa cum urmeaza:*

"Factura va fi insotita de urmatoarele documente, semnate si stampilate de catre prestator: un document informativ enumerand serviciile standard care nu sunt cuantificabile fizic, astfel cum acestea sunt listate in art. 3.1 al anexei 4 la prezentul contract, mai putin cele care fac obiectul liniutei de mai sus, prestate pentru perioada facturata; documentul va prezenta pretul total al acestor servicii, suma reprezentand parte a pretului componentei fixe (care, impreuna cu pretul total rezultat din documentul pus la dispozitie conform liniutei de mai sus, va reprezenta intreaga componenta fixa), pentru perioada de facturare mentionata in anexa 9 la contract, fara justificarea vreunor costuri ale prestatorului".

In ceea ce priveste serviciile standard necuantificabile fizic, intrucat organele de inspectie fiscala au constatat ca SC A SA, conform listelor care au inscrise aceste servicii, a considerat serviciile in cauza ca fiind executate, fara sa fie precizata cantitatea si valoarea lucrarilor pe fiecare serviciu in parte, precizandu-se doar pretul total al serviciilor, printr-o adresa, Directia generala de administrare a marilor contribuabili a solicitat SC M SA *“toate documentele care justifica serviciile standard – partea fixa, prestate de SC A SA si care au fost facturate catre SC M SA conform facturilor din 08.10.2004, 12.01.2005, 31.03.2005 si 30.06.2005”*.

Urmare acestei adrese a fost incheiat procesul verbal de predare – primire, prin care au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala rapoarte de activitate si procese verbale de certificare a lucrarilor, aferente serviciilor standard – componenta variabila, prestari de servicii care nu au facut obiectul inspectiei fiscale, si nu documente aferente serviciilor standard necuantificabile fizic - componenta fixa, din care sa rezulte durata, cantitatea, pretul sau orice alt element pentru a determina valoarea finala a serviciilor si nici procese verbale de receptie sau vreun alt document din care sa rezulte ca aceste servicii au fost prestate in cuantumul si valoarea din lista informativa.

Se retine ca SC M SA nu a prezentat nici ulterior in sustinerea contestatiei, documentele mai sus mentionate, respectiv documente doveditoare din care sa rezulte natura serviciilor prestate, respectiv studii, analize, rapoarte de activitate, prin ce modalitati au fost efectuate acestea, documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In ceea ce priveste componenta fixa a serviciilor standard cuantificabile fizic, desi organele de inspectie fiscala, asa cum s-a retinut mai sus, au solicitat SC M SA documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate si destinate realizarii de operatiuni taxabile, aceste documente, anterior precizate, nu au fost prezentat nici la data efectuarii inspectiei fiscale si nici ulterior in sustinerea contestatiei.

Mai mult, avand in vedere prevederile cap. VIII, art. 8.2.1 din contractul de mentenanta, prin care SC A SA s-a obligat sa execute lucrari de intretinere si reparatii pentru depouri si uzina, prin decizie, in scopul certificarii acestor lucrari, din partea SC M SA a fost formata

comisia care va efectua, impreuna cu reprezentantii SC A SA verificarea comuna a lucrarilor executate.

Pentru receptia si confirmarea serviciilor standard – componenta fixa cuantificabila fizic, efectuate de SC A SA au fost incheiate procese verbale comune de certificare a lucrarilor executate la uzina si depou, semnate de SC M SA si SC A SA.

Din analiza acestor procese verbale rezulta ca serviciile si lucrarile mai sus mentionate nu au fost certificate de catre comisiile tehnice care aveau atributii de certificare, verificare a calitatii lucrarilor, facandu-se mentiunea: “nu fac aprecieri valorice si de calitate ale acestor lucrari”, iar in anumite situatii au fost solicitate documentatii tehnice ce au stat la baza lucrarilor efectuate si precizari privind domeniul de atestare a materialelor utilizate.

Intrucat la data efectuarii inspectiei fiscale SC M SA nu a prezentat alte documente din care sa rezulte ca serviciile si lucrarile mai sus mentionate au fost insusite de comisiile tehnice, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca serviciile standard – componenta fixa cuantificabila fizic, facturate de SC A SA nu au fost certificate si receptionate de catre comisiile SC M SA.

Se retine ca potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata este conditionata de prestarea efectiva a serviciilor achizitionate, legiuitorul facand trimitere, conform art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 la servicii care au fost prestate ori urmează să fie prestate.

Prin urmare, pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor standard necuantificabile fizic si serviciilor standard cuantificabile fizic, din cadrul componentei fixe, se retine ca potrivit pct. 6.5 din actul aditional la contract, rezulta faptul ca partile au infiintat comisii tehnice care ar fi trebuit sa determine cantitativ si valoric serviciile prestate, aspecte care trebuiesc precizate in factura fiscala, document justificativ pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Se retine ca in cadrul serviciilor standard - componenta fixa cuantificabila fizic, SC A SA a efectuat si servicii de montare a unor obiecte sanitare (WC –uri, baterii, etc.) care au fost mentionate in procesele verbale ca fiind montate, dar asupra carora comisia de receptie nu si-a exprimat punctul de vedere cu privire la calitatea acestor servicii.

Astfel, in ceea ce priveste serviciilor standard - componenta fixa cuantificabila fizic, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC M SA are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei aferenta bunurilor montate la depourile contestatoarei receptionate de comisiile SC M SA.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca SC M SA nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii pentru care societatea nu a prezentat documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate si destinate realizarii de operatiuni taxabile, iar comisiile de receptie au solicitat prezentarea documentatiilor tehnice, de calitate a materialelor care au stat la baza executarii acestor lucrari, si pentru care nu si-au insusit valoarea si calitatea acestora.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia SC M SA va fi respinsa ca neintemeiata.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele contestatoarei cu privire la faptul ca intre SC M SA si SC A SA exista un contract valabil incheiat care contine elemente necesare derularii acestuia si documente justificative a platii serviciilor prestate, intrucat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata nu este conditionat doar de incheierea unui contract si de plata serviciilor inscise in acesta, contestatoarea avand obligatia sa faca dovada ca serviciile in cauza au fost prestate si destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Desi prin contestatia formulata contestatoarea sustine ca serviciile de mentenanta au fost efectiv prestate, nu precizeaza daca se refera la serviciile standard aferente "componentei fixe", care au facut obiectul inspectiei fiscale sau la serviciile aferente "componentei variabile", care nu au facut obiectul inspectiei fiscale.

Asa cum s-a retinut in cuprinsul prezentei decizii, pentru justificarea prestarii serviciilor stantard aferente componentei fixe organele de inspectie fiscala au solicitat SC M SA documente justificative din care sa rezulte natura serviciilor prestate, documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, si care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, documente ce nu au fost prezentate nici la data efectuarii inspectiei fiscale si nici ulterior in sustinerea contestatiei.

Mai mult, asa cum s-a retinut mai sus, o mare parte din serviciile si lucrarile in cauza nu au fost insusite si recunoscute de SC M SA.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 209 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de **SC M SA** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **y lei** .

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicării.