

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 58 din 02 februarie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.A.
din municipiul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x decembrie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x decembrie 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.A.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x octombrie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală parțială* încheiat la data de x octombrie 2010 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x noiembrie 2010.

În conformitate cu prevederile *art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației nr.x/x noiembrie 2010 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x noiembrie 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.A. are sediul social în municipiul x, Str. x, Nr. x, cod poștal x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și respinsă la rambursare.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – *Sușținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):*

"[...] Subscrisa, S.C. x S.A., [...], reprezentată prin Director General dl. x, formulează prezenta

CONTESTAȚIE

*Împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. x din data de x.10.2010**, comunicat la data de x.11.2010, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de x lei.*

***În drept** ne întemeiem prezenta cerere pe dispozițiile art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, [...].*

***În fapt** prin Raportul de inspecție fiscală [...] organele de control au respins la rambursare TVA-ul în sumă de x lei înscrisă [...] în factura seria x nr. x/x.12.2009 în valoare de x lei, din care x lei reprezentând contravaloare "prestări servicii conform contract de prestări servicii și consultanță nr. x/x.11.2009". [...].*

[...] Aspectele invocate de organele de inspecție fiscală nu pot fi reținute, având în vedere următoarele considerente:

*– la data de x.11.2009 între SC x SA în calitate de beneficiar și SC y SRL în calitate de consultant/prestator a intervenit **contractul de prestări servicii și consultanță nr. x** având ca obiect "acordarea de consultanță și/sau asistență tehnică, economică sau de altă natură, management de proiect, prin personal propriu sau prin subcontractanți, pentru anumite proiecte/teme";*

– prin **Anexa** încheiată la aceeași dată s-au particularizat de către părțile contractante condițiile în care urma să fie acordată consultanța și/sau asistența de specialitate în cadrul lucrărilor suplimentare aferente Proiectului x;

– în temeiul actelor anterior menționate, consultantul a emis spre plată către beneficiar **factura seria x nr. x/x.12.2009** în valoare de x lei la care se adaugă TVA în sumă de x lei, întocmită având la baza Raportul de management din data de x.12.2009.

Prin urmare, singurele condiții prevăzute în mod expres la **art. 146 (1) din Codul fiscal** pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, au fost îndeplinite. De asemenea, conform prevederilor **art. 134¹ alin. (7) din Codul fiscal** “[...]”, astfel încât, pe baza Raportului de management din data de x.12.2009, am făcut dovada serviciilor ce ne-au fost prestate.

Concluzionând, considerăm că refuzul organelor de control cu privire la dreptul nostru de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de servicii de consultanță pentru motive precum “imposibilitatea contribuabilului de a dovedi realitatea operațiunilor” este netemeinic și este în măsură să încalce principiul neutralității taxei pe valoarea adăugată și să transforme cuantumul TVA într-un cost al afacerii.

Mai mult, societatea noastră și-a exercitat dreptul de deducere a TVA din factura seria x nr. x/x.12.2009 în temeiul prevederilor **art. 21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal** coroborate cu prevederile din **H.G. nr. 44/2004 Partea 35¹** [...].

[...] Considerăm că toate condițiile legale enumerate au fost întrunite cumulativ, respectiv:

– serviciile de consultanță au fost efectiv prestate așa cum s-a dovedit prin Raportul de management din data de x.12.2009 (ca una din modalitățile legale de justificare a prestării efective a serviciilor, așa cum acestea sunt enumerate de lege);

– serviciile de consultanță au fost prestate în baza Contractului de prestări servicii și consultanță nr. x/x.11.2009;

– necesitatea efectuării cheltuielilor este dovedită prin refacturarea contravalorii acestora, conform facturii fiscale nr. x/x.12.2009, către Antreprenorul general q SA.

Prin urmare, apreciem că organele de inspecție fiscală nu au analizat relevanța stărilor de fapt fiscale și nu au adoptat o soluție admisă de lege, întemeiată pe constatări complete și utilizând toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a societății.

Având în vedere considerentele enunțate anterior, solicităm pe această cale să admiteți în totalitate contestația, și pe cale de consecință să anulați Raportul de inspecție fiscală nr. x din data de x.10.2010 și să dispuneți rambursarea TVA în sumă de x lei. [...].

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x octombrie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală parțială din x octombrie 2010, rezultă următoarele:

* **Inspecția fiscală parțială**, finalizată la data de x octombrie 2010, a avut ca obiectiv al controlului soluționarea Decontului de TVA nr. x/x.01.2010, înregistrat la A.I.F. Prahova sub nr. x/x.01.2010, prin care S.C. “x” S.A. a solicitat restituirea de TVA în sumă de x lei.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală parțială din data de x octombrie 2010** care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. x din x octombrie 2010**.

În acest **Raport**, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citat):

[...] Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr.571/2003 [...], respectiv HG nr.44/2004 [...] și a vizat perioada 01.10.2009 – 31.12.2009.

[...] III.2. TVA deductibilă

[...] Față de TVA deductibilă în sumă de x lei, evidențiată de unitate în trimestrul IV 2009, la control a fost stabilită o taxă în cuantum de x lei, urmare neacordării dreptului de deducere asupra sumei de x lei, reținută suplimentar în sarcina unității.

A Motivul de fapt, în speță cauza generatoare a stabilirii diferenței suplimentare de TVA în sumă de x lei, a constat în identificarea la control a următoarelor aspecte:

1. SC x SA a exercitat în luna decembrie 2009, drept de deducere asupra TVA în sumă de x lei, înscrisă de SC y SRL în factura seria x, nr. x/x.12.2009 în valoare de x lei, din care x lei reprezintă contravaloare “prestări servicii conform contract de prestări servicii și consultanță nr. x/x.11.2009”;

2. contractul nr. x/x.11.2009 încheiat între SC x SA în calitate de beneficiar și SC y SRL București în calitate de consultant, pe o perioadă de 12 luni, începând de la data semnării contractului, are ca obiect “acordarea de consultanță și/sau asistență tehnică, economică sau de altă natură, management de proiect, prin personal propriu sau prin subcontractanți, pentru anumite proiecte/teme”;

3. anexa x/x.11.2009 la contractul x/x.11.2009 reprezintă particularizarea cadrului general având ca obiect asigurarea de către consultant de servicii de consiliere și asistență de specialitate în cadrul lucrărilor suplimentare la proiectul “x”, respectiv în ofertarea și contractarea acestor lucrări suplimentare (art. 3.1 din anexă), în baza “capacității SC y SRL București de a fi în măsură să ofere servicii profesionale și soluții tehnice și economice specifice Proiectului”;

4. potrivit pct. 4.1 din anexa nr.x la contractul nr. x/2009, onorariul datorat de SC x SA către SC y SRL București, pentru serviciile de consiliere, este de x lei, la care se adaugă TVA;

5. pct. 6.3 din cap.VI referitor la Dispoziții finale din anexa la contractul cadru x/2009, reglementează faptul că “modul de efectuare al serviciilor și timpul de lucru necesar realizării (...) vor fi stabilite de către consultant, în corelație cu graficul de realizare al proiectului”;

6. prin adresa nr. x/x.02.2010 emisă de AIF Prahova, a fost solicitată DGFP – AIF sector x, București, efectuarea unui control încrucișat la SC y SRL în calitate de furnizor pentru SC x SA, în vederea clarificării stării fiscale a serviciilor de consiliere în cadrul lucrărilor suplimentare la proiectul “x”;

DGFP–AIF sector x, București, precizează prin adresa nr. x/x.07.2010, înregistrată la AIF Prahova sub nr. x/x.07.2010, că SC y SRL București nu a realizat cu personal propriu serviciile de consiliere în cadrul lucrărilor suplimentare la proiectul “x”, lucrarea fiind subcontractată către SC z SRL Oradea (contract nr. x/x.11.2009).

În consecință, prin adresa nr. x/x.07.2009, DGFP–AIF sector x, București a solicitat DGFP–AIF Bihor efectuarea unui control încrucișat în vederea clarificării stării fiscale și stabilirii realității serviciilor facturate de SC z SRL către SC y SRL.

Ulterior, potrivit adresei DGFP–AIF sector x, București nr. x/x.09.2010 înregistrată la AIF Prahova sub nr. x/x.09.2010, se precizează că “organele de inspecție fiscală din cadrul AIF Bihor nu au putut constata dacă au existat operațiuni impozabile între SC z SRL și SC y SRL”.

Mai mult, potrivit bazei de date ANAF–Fiscnet privind asumarea declarativă a tranzacțiilor, precizăm că, deși în luna decembrie 2009, la SC y SRL, s-a înregistrat factura seria x, nr. x/x.12.2009 ca fiind emisă de SC z SRL, prin decontul întocmit pentru aceiași perioadă (decembrie 2009), SC z SRL Oradea nu a raportat la rd 14, tranzacții economice taxabile din punct de vedere al TVA.

Totodată, precizăm că nici prin declarația informativă întocmită pentru S2, anul 2009, SC z SRL Oradea nu a raportat prestări de servicii către SC y SRL București.

Rezultă că la data prezentei inspecții fiscale nu este posibilă susținerea documentară a prestării efective de SC z SRL Oradea a serviciilor facturate către SC y SRL București, care, la rândul său a procedat la refacturarea contravalorii serviciilor de consiliere și asistență în cadrul lucrărilor suplimentare la proiectul “x” către SC x SA, respectiv x lei, cu TVA aferentă de x lei.

Pe cale de consecință, **realitatea operațiunilor** constând în servicii de consultanță facturate de SC y SRL către SC x SA, aceasta **nu poate fi dovedită de unitatea verificată.**

Conform prevederilor art. 146, alin (1) din Legea 571/2003 actualizată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei aferentă **serviciilor care i-au fost prestate**, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din același act normativ.

Totodată, potrivit art. 134¹, alin. (1) din Codul Fiscal, “faptul generator intervine (...) la data prestării serviciilor”, iar în baza art. 134² alin (1) “exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator”.

Întrucât, așa cum am menționat anterior, SC x SA nu poate dovedi documentar realitatea prestării de către SC y SRL a serviciilor de consultanță în cauză, rezultă că **TVA în sumă de x lei** înscrisă de SC y SRL în factura seria x nr. x/x.12.2009 **nu este exigibilă.**

Referitor la TVA în sumă de x lei [...] pentru care, așa cum s-a detaliat anterior, beneficiarul nu deține documente care să ateste că aceste servicii au fost efectiv prestate, precizăm:

* deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este condiționată de prestarea efectivă a serviciilor achiziționate, legiuitorul făcând trimitere, conform art. 146, alin (1) din Legea 571/2003 actualizată, la servicii care au fost prestate ori urmează să fie prestate;

* argumentele unității cu privire la faptul că între SC x SA și SC y SRL există un contract scris, respectiv că serviciile în sumă de x lei înscrise în factura seria x, nr.x/x.12.2009, au fost efectiv executate, nu pot fi reținute, întrucât dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu este condiționat doar de încheierea unui contract, ci și de obligația ca **societatea beneficiară să facă dovada că serviciile în cauză au fost efectiv prestate.**

[...].

7. în scopul documentării realității prestării serviciilor de consiliere în sumă de x lei, SC x SA a prezentat Raportul de management semnat de SC y SRL la x.12.2009, [...], fiind anexate următoarele:

- Raport de consultanță
- Devize de lucrări-modele
- Antemăsurători
- Contractul încheiat cu “x”.

În fapt, lucrările suplimentare de construcții montaj la proiectul “x” au fost consemnate la momentul prestării efective (anterior datei de x.11.2009) în Devize de lucrări întocmite în baza Dispozițiilor de șantier, a Notelor de cantități suplimentare /renunțare întocmite, datate, semnate și asumate de către toți factorii răspunzători (constructor – SC q SA/acționar majoritar al SC x SRL; proiectant – SC a SA Brașov, beneficiar s SA) la data executării.

Rezultă că serviciile constând “acordarea de consultanță și/sau asistență tehnică, economică sau de altă natură, management de proiect, prin personal propriu sau prin subcontractanți, pentru anumite proiecte/teme” ce fac obiectul contractului nr. x/x.11.2009 încheiat între SC x SRL în calitate de beneficiar și SC y SRL București în calitate de consultant, pe o perioadă de 12 luni, **începând de la data semnării contractului** nu puteau fi prestate legal anterior datei de intrare în vigoare a contractului cadru/anexa nr.x, respectiv x.11.2009.

În concluzie, suma de x lei reprezentând contravaloare “prestări servicii ...” înscrisă de SC y SRL București în calitate de consultant în factura seria x, nr. x emisă la **x.12.2009**, este lipsită de substanță, întrucât, potrivit atât informațiilor primite de la alte organe de inspecție fiscală abilitate, cât și documentelor prezentate de SC x SA în calitate de beneficiar, aceasta din urmă nu poate dovedi că **serviciile în cauză au fost efectiv prestate în perioada x.11.2009 – x.12.2009.**

Exercitarea dreptului de deducere de către SC x SA asupra TVA în sumă de x lei reprezentând taxa aferentă unor servicii de consultanță în sumă de x lei, pentru care așa cum s-a precizat anterior, nu aduce justificări necesare cu privire la prestarea efectivă a acestora, s-a efectuat contrar prevederilor art. 146, alin (1) din Legea 571/2003 [...].

Pe cale de consecință, la control s-a procedat la neacordarea dreptului de deducere asupra TVA în sumă de x lei. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală parțială din x octombrie 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat de către S.C. “x” S.A. în perioada 01 octombrie – 31 decembrie 2010, în vederea soluționării Decontului de TVA aferent trimestrului IV 2009 cu sumă negativă de x lei și opțiune de rambursare, depus și înregistrat la A.F.P.M. x sub nr. x/x ianuarie 2010, iar la A.I.F. Prahova sub nr. x/x ianuarie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “x” – cod CAEN x.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de 247.000 lei:

• În luna noiembrie 2009, S.C. “y” S.R.L. București (în calitate de Consultant/Prestator) și S.C. “x” S.A. x (în calitate de Beneficiar) au încheiat Contractul de prestări servicii și consultanță nr. x/x noiembrie 2009 pentru o perioadă de 12 luni și Anexa nr. x/x noiembrie 2009 la acest contract.

Obiectul contractului, conform art.1.1 și art.1.2, îl reprezintă “*acordarea de către Consultant de consultanță și/sau asistență tehnică, economică sau de altă natură, management de proiect, prin personal propriu sau prin subcontractanți, pentru anumite proiecte/teme*” și “*pentru fiecare proiect pe care Beneficiarul îl încredințează Consultantului și pentru care acesta din urmă acceptă să îi presteze serviciile aferente. Părțile vor încheia o anexă la prezentul contract prin care se va stabili proiectul, obligațiile și drepturile fiecărei părți (inclusiv prețul serviciilor și modalitatea de plată a acestora)*”.

Conform art.3.1 din Anexa nr. x/x noiembrie 2009 la contract, obiectul acesteia îl reprezintă “*acordarea de servicii profesionale de consultanță și asistență de specialitate pentru ofertarea, negocierea și contractarea lucrărilor suplimentare executate la Proiectul de x [...]*”.

Conform capitolelor IV și V din Anexa nr. x/x noiembrie 2009 la contract, onorariul serviciilor prestate de Consultant este în valoare de x lei la care se adaugă TVA, iar Anexa intră în vigoare de la data semnării acesteia (x noiembrie 2009), fiind valabilă până la terminarea lucrărilor și efectuarea decontărilor.

De asemenea, societatea comercială contestatoare a prezentat organelor de inspecție fiscală Raportul de management întocmit de S.C. “y” S.R.L. București în data de x decembrie 2009 în baza contractului susmenționat, având anexate următoarele documente:

- Raport de consultanță;
- Devize de lucrări - modele;
- Antemăsurători;
- Contractul încheiat pentru executarea lucrărilor suplimentare privind proiectul cu “x”.

• În luna decembrie 2009, S.C. “y” S.R.L. București (în calitate de Furnizor) a emis factura seria x nr. x/x decembrie 2009 către S.C. “x” S.A. x (în calitate de Client) în sumă totală de **x lei**, din care valoarea este de **x lei** și TVA este în sumă de **x lei**, reprezentând “*Prestări servicii conform contract nr.x/x.11.2009*”.

La solicitarea A.I.F. Prahova, reprezentanții D.G.F.P.–A.I.F. Sector x București au efectuat un control încrucișat la prestatorul S.C. “y” S.R.L. București, constatându-se că acesta nu a realizat cu personal propriu serviciile de consiliere înscrise în factura susmenționată, ci

lucrarea a fost subcontractată către S.C. "z" S.R.L. Oradea, în baza Contractului nr. x/x noiembrie 2009. În urma verificării încrucișate efectuată de organele de inspecție fiscală aparținând A.I.F. Bihor la S.C. "z" S.R.L. Oradea, s-a întocmit Procesul-Verbal nr.x/x august 2010, din care rezultă că această societate comercială este în stare de insolvență începând cu x ianuarie 2010 și nu s-a putut constata dacă între S.C. "z" S.R.L. Oradea și S.C. "y" S.R.L. București au existat operațiuni impozabile.

În Raportul de inspecție fiscală se menționează că factura nr.x/x decembrie 2009 emisă de prestatorul S.C. "z" S.R.L. Oradea pentru beneficiarul S.C. "y" S.R.L. București a fost înregistrată de acest beneficiar, dar nu a fost raportată de către prestator la rd.14 al decontului de TVA pentru luna decembrie 2009. De asemenea, nici în declarația informativă pentru semestrul II al anului 2009, S.C. "z" S.R.L. Oradea nu a raportat prestări de servicii către S.C. "y" S.R.L. București.

Organele de inspecție fiscală susțin totodată că societatea comercială contestatoare nu poate dovedi că serviciile de consultanță au fost efectiv prestate în perioada x noiembrie 2009 (data încheierii contractului) – x decembrie 2009 (data emiterii facturii nr.x) și, de asemenea susțin că lucrările suplimentare de construcții-montaj la proiectul "x" au fost prestate anterior datei de x noiembrie 2009, conform devizelor de lucrări, dispozițiilor de șantier și notelor de cantități suplimentare (renunțare), documente întocmite, semnate și asumate de către toți factorii răspunzători, respectiv: constructor S.C. "q" S.A. – acționar majoritar al S.C. "x" S.A., proiectant S.C. "a" S.A. Brașov și beneficiar s S.A..

Se exemplifică cu dispoziția de șantier nr.x/fd, nota de cantități suplimentare nr.x/fd, devize ofertă, antemăsurători.

Drept urmare, întrucât nu s-a dovedit realitatea operațiunilor consemnate în factura seria x nr. x/x.12.2009 emisă de furnizorul S.C. "y" S.R.L. București și societatea comercială contestatoare nu deține documente care să ateste prestarea efectivă a serviciilor de consultanță, la inspecția fiscală parțială din x octombrie 2010 a fost anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei înscrisă în această factură, conform prevederilor art.146 alin.(1) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.134¹ alin.(1) și art.134² alin.(1) din același cod, această sumă fiind respinsă la rambursare.

Se menționează că, în baza Contractului de subantrepriză x/x decembrie 2009, respectiv nr.x/x decembrie 2009, S.C. "x" S.A. în calitate de subantreprenor, a emis către S.C. "q" S.A. în calitate de antreprenor general în relația cu beneficiarul final s S.A., factura seria x nr.x/x decembrie 2009 cu valoarea totală de x lei reprezentând lucrări suplimentare la proiectul "x" (x lei) și asistență tehnică și management proiect (x lei). La această factură societatea comercială contestatoare nu a calculat și colectat TVA, întrucât au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute la art.160 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, respectiv pentru beneficiarul S.C. "q" S.A. a fost deschisă procedura de insolvență, conform Sentinței comerciale nr.x/x martie 2009 pronunțată de Tribunalul x.

* Prin contestația formulată, societatea comercială apreciază că organele de inspecție fiscală nu au analizat relevanța stărilor de fapt fiscale și nu au adoptat o soluție admisă de lege, întemeiată pe constatări complete și utilizând toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației sale fiscale.

Se menționează prevederile art.146 alin.(1) și art.134¹ alin.(7) din Codul fiscal în care sunt stabilite condițiile pentru acordarea dreptului de deducere a TVA deductibilă, condiții pe care susține că le-a îndeplinit. Astfel, societatea comercială contestatoare invocă faptul că între părți a fost încheiat Contractul de prestări-servicii și consultanță nr.x/x noiembrie 2009, că în baza acestuia a fost emisă de către S.C. "y" S.R.L. București factura nr.x/x decembrie 2009 în valoare de x lei la care se adaugă TVA în sumă de x lei, întocmită în baza Raportului de management din data de x decembrie 2009 și că aceste sume au fost refacturate către antreprenorul general S.C. "q" S.A..

De asemenea, consideră că anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei pentru motive precum *"imposibilitatea contribuabilului de a dovedi realitatea operațiunilor"* este netemeinică și încalcă principiul neutralității TVA.

În susținerea contestației sunt invocate și prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal privitoare la condițiile de acordare a deductibilității cheltuielilor cu serviciile de consultanță.

* **Motivele de drept**, sunt:

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 134¹ – (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.

[...] (7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari. Totuși, **perioada de decontare nu poate depăși un an. (în vigoare de la data de 1 ianuarie 2010)**

[...] Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 134² – (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.

[...] Art. 146. – (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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...] Art. 155. – [...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată difera de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;”

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Conform actelor și documentelor anexate la dosarul contestației, rezultă faptul că Raportul de management din data de x decembrie 2009 întocmit de furnizorul serviciilor S.C. “y” S.R.L. București nu poate dovedi realitatea prestării serviciilor consemnate în factura seria x nr. x/x.12.2009, întrucât:

– Contractul de prestări servicii și consultanță nr.x/x noiembrie 2009 dintre S.C. “x” S.A. (beneficiar) și S.C. “y” S.R.L. București (prestator) a fost încheiat pentru o perioadă de 12 luni, însă Raportul de management al S.C. “y” S.R.L. București consemnează că la data de x decembrie 2009 a fost executat în totalitate Contractul nr.x/x noiembrie 2009, rezultând că serviciile ar fi fost prestate în perioada x noiembrie – x decembrie 2009, deci în 25 de zile, cu mult sub termenul de 12 luni înscris în contract.

Precizăm că factura cuprinzând serviciile susmenționate a fost emisă de prestator în data de x decembrie 2009 (factura nr.x/x decembrie 2009).

– **Factura seria x nr. x/x decembrie 2009** cu valoarea totală de x lei, din care **TVA deductibilă** în sumă de x lei, a fost emisă de S.C. “y” S.R.L. București pentru beneficiarul S.C. “x” S.A. **înainte de primirea facturii cuprinzând aceleași servicii de la subcontractorul S.C. “z” S.R.L. Oradea, adică x decembrie 2009**, această factură având seria x nr.x/x decembrie 2009 și valoarea totală de x lei, din care TVA deductibilă în sumă de x lei.

– Raportul de management al S.C. “y” S.R.L. București din data de x decembrie 2009 are anexat Raportul de consultanță în care se prevede perioada de executare a lucrărilor suplimentare, respectiv x iunie – x decembrie 2009.

Rezultă că lucrările suplimentare aferente proiectului “x” au fost executate începând cu x iunie 2009, înaintea încheierii Contractului de prestări servicii și consultanță nr.x din x noiembrie

2009, deci aceste servicii de consultanță nu puteau fi prestate legal anterior datei de intrare în vigoare a respectivului contract (x noiembrie 2009).

– În Raportul de management al S.C. “y” S.R.L. București se consemnează executarea în totalitate a Contractului nr.x/x noiembrie 2009 încheiat cu S.C. “x” S.A., respectiv a serviciilor constând în “[...] fundamentarea și ofertarea lucrărilor suplimentare la Proiect, realizare propunere tehnică și financiară, conform antemăsurătorilor furnizate de beneficiar.”

În Raportul de consultanță – anexă la Raportul de management, se menționează că antemăsurătorile aferente tuturor lucrărilor suplimentare au fost identificate pe parcursul execuției lucrărilor, respectiv x iunie – x decembrie 2009, însă ele au fost întocmite și asumate în data de x ianuarie 2010, ulterior Raportului.

– La pct.x din Raportul de inspecție fiscală (pag.x-x), organele de inspecție fiscală susțin, pe bază de documente, că lucrările suplimentare pentru care s-ar fi prestat serviciile de consultanță **au fost executate în anul 2008**, înainte de încheierea Contractului de prestări servicii și consultanță nr.x/x noiembrie 2009, **concluzionându-se astfel că aceste servicii nu au fost prestate în perioada x noiembrie – x decembrie 2009.**

Având în vedere neconcordanțele din documentele prezentate de societatea comercială contestatoare, așa cum am arătat mai sus, cât și consemnările făcute de organele de control în Raportul de inspecție fiscală parțială din x octombrie 2010, rezultă că **nu poate fi dovedită realitatea serviciilor de consultanță** facturate de S.C. “y” S.R.L. București către S.C. “x” S.A., cu **factura seria x nr.x din x decembrie 2009** și, în consecință, societatea comercială contestatoare **nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de x lei**, conform prevederilor art.134¹ alin.(1), art.134² alin.(1), art.145 alin.(1) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, drept pentru care contestația formulată pentru suma de x lei TVA de plată stabilită suplimentar la control și respinsă la rambursare, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.A., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x octombrie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și respinsă la rambursare.

2. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,