

**DECIZIA NR. 635/225/30.11.2006**

**I. Obiectul**

contestatiei il constituie TVA respinsa la rambursare stabilita prin Decizia de impunere nr. 571/04.10.2006; TVA inregistrata prin autofacturare este aferenta facturii externe nr. 90910945/29.03.2006 intocmita in baza contractului din data de 02.11.2005.

Contribuabilul sustine ca nu este legala stabilirea de catre organul de control a sumei de ... RON, echivalentul a ... EURO ca o cheltuiala nedeductibila, implicit a TVA aferente acesteia in suma de ...RON deoarece trimiterea la aplicarea textului art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 nu este aplicabila in cazul taxei pe valoarea adaugata.

Prestarile de servicii facturate de furnizorul extern reprezinta cheltuieli de cercetare - dezvoltare si sunt de natura imobiliarilor necorporale. Acestea sunt efectuate in scopul realizarii de venituri admitand astfel deductibilitatea integrala fara a necesita prezentarea unor documente justificative specifice care sa ateste prestarea serviciilor respective.

**II. In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 26.09.2006, inregistrat la SAF-ACF sub nr. 4954/26.09.2006 organul de control a constatat ca in perioada verificata SC ... SRL a inregistrat facturi de prestari servicii externe pentru care a procedat la autofacturare si la inregistrarea TVA aferenta prin articolul contabil 4426 = 4427.**

Aceste servicii constau in :

- cercetare - dezvoltare si asistenta tehnica pentru producerea sistemului de admisie aer integrat a motorului RENAULT F8Q

- asistenta pentru recrutarea personalului pentru managementul societatii

- asistenta pentru formarea personalului

- acordarea de licenta de exploatare a marcii de fabricatie

- servicii de intretinere si reparatii utilaje

- servicii administrative, contabile, financiare, de trezorerie, IT, impozite si taxe,

servicii comerciale.

Pentru aceste servicii societatea a prezentat:

- \* contracte incheiate cu .....

- \* facturi in valuta (externe)

- \* rapoarte de lucru

- \* facturi de autofacturare.

Pentru factura externa nr. 90910945/29.03.2006 intocmita in baza contractului din data de 02.11.2005, reprezentand prestari de servicii externe in suma de ..., emisa de ... inregistrata in evidenta contribuabilului in data de 31.05.2006 nu au fost prezentate documentele justificative care sa ateste ca serviciile respective au fost efectiv prestate, asa cum s-a procedat in cazul altor facturi similare.

In temeiul art. 21, pct.4 lit. m din Legea nr. 571/2003 si pct.48 din HG nr. 44/2004 suma de ... RON reprezinta o cheltuiala nedeductibila si in consecinta sunt aplicabile prevederile art.145(3) din Legea nr. 571/2003, adica TVA aferenta in suma de ... RON este nedeductibila.

Perioada verificată privind TVA este 01.04.2006 - 30.06.2006.

**III.**Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca suma de ... lei (RON) reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare, din care ... lei contestata..

**Speta supusa solutionarii este daca suma de ... lei reprezentand TVA rezultata in urma autofacturarii este deductibila, in conditiile in care prestarile de servicii externe decontate cu factura externa nr. 90910945/29.03.2006 nu au fost justificate cu inscrisuri din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor .**

Contestatorul sustine ca prestarile de servicii facturate de furnizorul... reprezinta cheltuieli de cercetare - dezvoltare si sunt de natura imobilizarilor necorporale. Acestea sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, admitand astfel deductibilitatea lor integrala fara a necesita prezentarea unor documente justificative specifice care sa ateste prestarea serviciilor respective.

Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la ACF Timis sub nr. 4954/26.09.2006 organele de inspectie au constatat ca SC ... a beneficiat de prestari de servicii externe pentru care a prezentat documentele justificative legale, cu exceptia facturii externe nr. 90910945/29.03.2006 emisa de ... in suma de ....

Deoarece contribuabilul nu a justificat necesitatea prestarii acestor servicii si nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documentele care sa ateste ca acestea au fost efectiv prestate asa cum se prevede la art. 145 alin. (3) din Legea nr.571/2003, s-a procedat la neacordarea deductibilitatii TVA in suma de 89.295 lei aferenta facturii mentionate si face obiectul Deciziei de impunere nr. 571/04.10.2006.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca obiectul Contactului de prestari servicii din data de 02.11.2005 incheiat intre parti este organizarea unui ansamblu de echipamente industriale constituind linia de asamblare a SAI F8Q ( sistemul de admisie de aer integrat a motorului RENAULT ) de care sunt legate costurile de cercetare - dezvoltare in vederea productiei de serie pe perioada 01.07.2005 - 31.12.2005.

Suma de ... inscrisa in factura externa nr. 90910945/29.03.2006 intocmita in baza contractului din data de 02.11.2005, reprezinta prestari de servicii studii si dezvoltari pentru montarea mijloacelor industriale de productie in vederea obtinerii sistemului de admisie de aer integrat a motorului RENAULT.

Contribuabilul a procedat la autofacturarea operatiunilor in baza art. 155(4) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completatarile ulterioare, coroborat cu pct. 60 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal in care se prevede ca :

*“(4) Pentru prestarile de servicii efectuate de prestatori stabiliti in strainatate, pentru care beneficiarii au obligatia platii taxei pe valoarea adaugata, acestia din urma, daca sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, trebuie sa autofactureze operatiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuarii platii catre prestator, in cazul in care nu s-a primit factura prestatorului pana la aceasta data”.*

*60. (1) Numai persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa emita facturi fiscale prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Facturile fiscale emise prin autofacturare au un regim fiscal special si nu genereaza venituri in contabilitatea persoanei emitente. Factura fiscala se emite numai daca operatiunile in cauza sunt taxabile si numai in scopul taxei pe valoarea adaugata”.*

Deoarece nici la data inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei ... nu prezinta documente care sa ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv studii, analize, proiecte de caz realizate de consultant, rezulta ca nu s-au respectat prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completatarile ulterioare, care prevede ca: *“Pentru a deduce cheltuielile cu*

*serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare”.*

Nu poate fi retinuta afirmatia contestatorului cum ca obiectul verificarii il constituie TVA, iar trimiterea organului de control la aplicarea textului art. 21 alin.(4) lit. m din Legea nr. 571/2003 este nelegala, cat timp textul este plasat in actul normativ la Titlul II “ Impozitul pe profit” deoarece :

- nu s-a facut dovada cu documentele justificative prevazute de legiuitor ca prestarile de servicii cu studiile si dezvoltarile au fost efectiv prestate - in consecinta, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA nu rezulta ca serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile prevazute la art. 145 din Legea nr. 571/2003 in care se prevede ca: “ (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.

.....  
(3) *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila;*

*b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.*

.....  
(8) *Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4);[...].”.*

Reflectarea TVA pe baza facturilor fiscale emise prin autofacturare este prevazuta la pct. 60(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal astfel :

“ (3) *In cursul perioadei fiscale persoanele anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care sunt beneficiari ai operatiunilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni pe baza facturilor emise prin autofacturare prin anregistrarea contabila:*

*"Taxa pe valoarea adaugata deductibila"    "Taxa pe valoarea adaugata colectata"*

Preluarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, nu influenteaza cuantumul sumei solicitata la rambursare( soldul contului 4424) , dar avand in vedere ca TVA aferenta facturii de prestari servicii externe pentru care contribuabilul nu a facut dovada ca au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile va fi tratata ca o cheltuiala nedeductibila; TVA colectata prin autofacturare devine TVA de plata, cu suma de ... lei diminuandu-se TVA de rambursat.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organele de control au procedat in mod legal la diminuarea TVA de rambursat, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA nedeductibila.