



DECIZIA NR. 180 DIN 11.04.2008

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL Bacau impotriva deciziei de impunere nr. ... emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia noastra sub nr...., contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr.

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, respinsa la rambursare de organul de inspectie fiscala;
- ... lei- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ramasa de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura reprezentantului legal al societatii, doamna..., semnatura acesteia fiind insotita de stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta in totalitate decizia de impunere nr. ... emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, precum si raportul de inspectie fiscala nr. ... care a stat la baza emiterii acestei decizii, catalogand constatarile din aceste documente ca fiind netemeinice si nelegale din urmatoarele considerente:

In raport cu atributiile si responsabilitatile conferite de lege, organul de control a instituit un **sistem de verificare proprie a societatii**, de o maniera

menita sa defavorizeze activitatea si drepturile societatii, incalcand astfel dispozitiile legale care obliga la respectarea principiilor fundamentale ale inspectiei fiscale de catre persoanele imputernicite in acest sens.

Astfel, la Cap. III. Constatari fiscale, punctul Taxa pe valoarea adaugata, subpunctul a) Taxa pe valoarea adaugata deductibila, organul de control precizeaza ca in perioada 01.02.2004-30.04.2007, SC X SRL a inregistrat TVA deductibila in suma de ... lei fata de ... lei TVA deductibila stabilita la control, rezultand o diferenta de ... lei pe care organul de control nu a acceptat-o la deductibilitate pe motivul ca suma in cauza reprezinta TVA aferenta comisionului facturat societatii de comisionarul SC Y SRL Moinesti in perioada 01.05.2006-30.04.2007, in baza contractului de prestari servicii imobiliare nr. ..., operatiune care in opinia organului fiscal a fost realizata cu incalcarea prevederilor art. 21, alin. (2), lit. i) din Legea nr. 571/2003 si prevederile pct. 48, titlul II din HG nr. 44/2004.

Desi societatea a pus la dispozitia organului de control toate actele doveditoare in ce priveste legalitatea acestor operatiuni in comision, din motive necunoscute, controlul a refuzat sa ia la cunostinta situatia de fapt si sa analizeze realitatea si legalitatea operatiunilor derulate in aceasta speta, preferand sa consemneze in cuprinsul raportului de inspectie fiscala aspecte neconforme cu realitatea, cu scopul vadit de a impozita artificial operatiunile de comision derulate.

Fata de punctul de vedere al organului de inspectie fiscala, in calitate de parte vatamata petenta isi expune urmatorul punct de vedere:

-Relatia comerciala in comision pe care a dezvoltat-o cu societatea comisionara SC Y SRL Moinesti a facut obiectul contractului de prestari servicii imobiliare inregistrat sub nr. ... la prestator si cu nr. ... la beneficiar, in baza caruia spatiul comercial situat in strada..., nr...., (proprietatea SC X SRL) a fost inchiriat in contul SC Z SA, client identificat pe piata interna si prezentat SC X SRL de catre comisionar.

Inchirierea spatiului in contul clientului a fost conditionata de plata comisionului lunar in suma de ... EUR, fara TVA, durata platii comisionului lunar fiind egala cu durata de valabilitate a perioadei de inchiriere a imobilului.

In ce priveste veniturile realizate din activitatea de inchiriere a spatiului situat in str...., nr...., cat si plata comisionului in contul prestatorului pe perioada 01.04.2006-30.03.2007, petenta arata ca a realizat venituri in suma de ... lei si TVA colectata de ... lei, deasemenea societatea a decontat comision in contul SC Y SRL in suma de ... lei si TVA de ... lei (pentru care unitatea si-a exercitat dreptul legal de deducere a TVA).

Pentru stabilirea corecta a comisionului lunar, SC X SRL a efectuat punctaje cu SC Y SRL, operatiune in urma careia comisionarul intocmea "nota de evaluare a comisionului", pe care o prezenta spre aprobare societatii, iar ulterior acesta emitea factura fiscala.

Aceste documente, confirma prestarea serviciului de comision in concordanta cu prevederile art. 21, alin.(2), lit. i) si art. 145, alin.(3) din Legea nr. 571/2003 si pct. 48, titlul II din HG nr. 44/2004.

Prin raportarea la dispozitiile legale mentionate precum si documentele existente in societate si care au fost puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, petenta arata ca isi justifica legal operatiunea de comisionare dintre cele doua societati, iar prezentarea distorsionata a situatiei de fapt de catre organul de control nu are relevanta, situatie pe care o catalogheaza ca fiind o strategie a controlului, dinainte premeditata pentru denaturarea situatiei TVA, in scopul diminuarii cu suma de ... lei a taxei pe valoarea adaugata de rambursat de la bugetul statului.

Aceasta prezumtie este sustinuta de petenta prin faptul ca organului de control i-au fost puse la dispozitie contractul de servicii imobiliare din martie 2006, prin care valoarea comisionului lunar a fost stabilita la suma de ... EUR (la cursul zilei) pe perioada 01.04.2006-30.03.2007 si deasemenea contractul de servicii imobiliare din martie 2007 prin care partile au convenit revizuirea comisionului lunar de la suma de ... EUR la suma de ... EUR incepand cu data de 01.04.2007.

Desi organul de control a luat la cunostinta despre cele doua contracte de comision cu valabilitate in perioade diferite, pentru a-si atinge scopul, acesta a consemnat in raportul de inspectie fiscala numai contractul nr. ... care avea valabilitate incepand cu luna aprilie 2007, situatie care a facut posibila prezentarea distorsionata a operatiunii de comisionare in raport de inspectia fiscala (in sensul ca nu a existat contract de comision in perioada 01.04.2006-30.04.2007) cu invocarea de catre acesta a incalcarii dispozitiilor legale in vigoare.

In aceeași maniera de prezentare distorsionata a situatiei de fapt fiscale, a fost abordata de organul de control problematica TVA si la CAP VI-Sinteza constatarilor inspectiei fiscale din raportul de inspectie fiscala nr. ... si decizia de impunere nr. ..., intrucat nu sunt fundamentate pe baze legale, reale, certe si exigibile, fiind stabilite in mod aleatoriu, fapt pentru care solicita anularea constatarilor din actele mai sus mentionate si aprobarea rambursarii sumei de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

II. Controlul fiscal concretizat in raportul de inspectie fiscala nr. ... a avut ca obiectiv verificarea partiala asupra modului de calculare, constituire, evidentiere si declarare a taxei pe valoarea adaugata, precum si verificarea realitatii datelor inscrise in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii aprilie 2007, cu optiunea de rambursare a TVA pentru suma de ... lei, inregistrat la AFP Bacau sub nr...., notificat sub nr.....

La capitolul **III Constatari fiscale**, pct. **Taxa pe valoarea adaugata**, litera **a) TVA deductibila**, organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele:

In perioada 01.02.2004-30.04.2007, societatea a inregistrat TVA deductibila in suma totala de ... lei, provenind din achizitii de bunuri si prestari de servicii de pe piata interna.

Pentru taxa pe valoarea adaugata dedusa in suma de ... lei de pe facturi reprezentand cheltuieli cu comisionul platit SC Y SRL, avand la baza "Contract de servicii imobiliare", inregistrat la societate sub nr. ..., s-a constatat incalcarea prevederilor art. 21, alin.(2), lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48, titlul II din HG nr. 44/2004, prin care se prevede ca "pentru a deduce cheltuielile cu ... 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 ... precizarea serviciilor prestate, ... studii de piata sau orice alte materiale corespunzatoare."

Avand in vedere faptul ca pentru perioada 01.05.2006-30.04.2007 societatea nu a avut contract incheiat cu unitatea prestatoare sau nu a prezentat alte documente din care sa rezulte ca serviciul a fost efectiv prestat in dovedirea necesitatii efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate, s-au aplicat prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003.

Astfel, la control nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, nefiind respectate cerintele impuse de art. 145, alin.(3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, aplicabila pana la data de 31.12.2006 si art. 145, alin.(2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 aplicabila de la 01.01.2007.

In consecinta, la control s-a stabilit pentru perioada verificata o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de ... lei.

Masurile stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., au fost impuse prin decizia de impunere nr.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Controlul a avut ca obiectiv verificarea partiala asupra modului de calculare, constituire, evidentiere si declarare a taxei pe valoarea adaugata, precum si verificarea realitatii datelor inscrise in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii aprilie 2007, cu optiunea de rambursare a TVA pentru suma de ... lei, inregistrat la AFP Bacau sub nr....., notificat sub nr.....

SC X SRL are sediul social declarat in Bacau, strada..., nr....., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J/04/..., are cod unic de inregistrare..., atribut fiscal RO prin optiune din data de..., si are ca obiect principal de activitate -transport de marfuri, cod CAEN ... si inchirieri de spatii comerciale -cod CAEN....

Perioada verificata a fost 01.02.2004-30.04.2007.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere SC X SRL pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturi de comision, din care ... lei reprezinta TVA stabilita suplimentar de plata, respinsa la rambursare si ... lei reprezinta TVA stabilita suplimenta si ramasa de plata, conform deciziei de impunere nr.

In fapt,

prin contestatia formulata, petenta arata ca nu datoreaza bugetului de stat suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de comision emise de SC Y SRL Moinesti, mentionand ca relatia comerciala in comision pe care a dezvoltat-o cu societatea comisionara SC Y SRL Moinesti a facut obiectul contractului de prestari servicii imobiliare inregistrat sub nr. ... la prestator si cu nr. ... la beneficiar, in baza caruia spatiul comercial situat in strada..., nr...., (proprietatea SC X SRL) a fost inchiriat in contul SC Z SA, client identificat pe piata interna si prezentat SC X SRL de catre comisionar.

Inchirierea spatiului in contul clientului a fost conditionata de plata comisionului lunar in suma de ... EUR, fara TVA, durata platii comisionului lunar fiind egala cu durata de valabilitate a perioadei de inchiriere a imobilului.

In ce priveste veniturile realizate din activitatea de inchiriere a spatiului situat in str...., nr...., cat si plata comisionului in contul prestatorului pe perioada 01.04.2006-30.03.2007, petenta arata ca a realizat venituri in suma de ... lei si TVA colectata de ... lei, deasemenea societatea a decontat comision in contul SC Y SRL in suma de ... lei si TVA de ... lei (pentru care unitatea si-a exercitat dreptul legal de deducere a TVA).

Pentru stabilirea corecta a comisionului lunar, SC X SRL a efectuat punctaje cu SC Y SRL, operatiune in urma careia comisionarul intocmea "nota de evaluare a comisionului", pe care o prezenta spre aprobare societatii, iar ulterior acesta emitea factura fiscala.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturi reprezentand cheltuieli cu comisionul platit SC Y SRL, intrucat pentru perioada 01.05.2006-30.04.2007 societatea nu a avut contract incheiat cu unitatea prestatoare sau nu a prezentat alte documente din care sa rezulte ca serviciul a fost efectiv prestat in dovedirea necesitatii efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate.

In drept,

pornind de la constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală și având în vedere susținerile petentei, constatăm următoarele:

Suma de ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor facturi fiscale de comision, emise de SC Y SRL, neacceptată la deducere de organul de inspecție fiscală pentru faptul că în perioada 01.05.2006-30.04.2007 societatea nu a avut contract încheiat cu unitatea prestatoare sau nu a prezentat alte documente din care să rezulte că serviciul a fost efectiv prestat în dovedirea necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate, încălcând astfel prevederile art. 145, alin.(3), lit. a) din Legea nr. 571/2003, aplicabilă până la data de 31.12.2006 și art. 145, alin.(2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 aplicabilă de la 01.01.2007.

Pe de altă parte, în susținerea contestației petenta prezintă contractul de prestări servicii imobiliare înregistrat sub nr. ... la prestator și cu nr. ... la beneficiar, în baza căruia spațiul comercial situat în strada..., nr...., (proprietatea SC X SRL) a fost închiriat în contul SC Z SA, client identificat pe piața internă și prezentat SC X SRL de către comisionar.

În aceeași ordine de idei este anexat în copie și "Contract de servicii imobiliare", înregistrat la SC X SRL sub nr. ... și la SC Y SRL sub nr.....

Sunt de asemenea anexate în susținerea contestației, facturile fiscale de comision care la rândul lor au anexată o notă de evaluare prin care SC X SRL a efectuat punctaje cu SC Y SRL cu privire la valoarea comisionului. Nota de evaluare a comisionului întocmită de SC Y SRL, era prezentată spre aprobare societății X SRL, iar ulterior era emisă factura fiscală.

Intrucât în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu se face referire la existența sau inexistența acestor documente, organul de inspecție fiscală neexprimându-și punctul de vedere față de aceste documente nici în cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare transmise cu adresa nr. ..., ne aflăm în situația de a analiza două puncte de vedere total diferite, pentru nici unul dintre ele neexistând dovezi certe. Pe de o parte organul de inspecție fiscală nu prezintă o notă explicativă luată reprezentanților legali ai societății din care să rezulte că aceștia au pus la dispoziția organului de control toate documentele de care dispune, iar pe de altă parte petenta nu poate dovedi cu certitudine că documentele prezentate în susținerea contestației nu au fost luate în considerare de organul de control în mod vădit, acesta prezentând în mod distorsionat situația de fapt.

Intrucât nu dispunem de informații suficiente pentru a ne putea pronunța asupra realității faptelor mai sus prezentate, iar în plus apare o neconcordanță cu

privire la luna aprilie 2007 in sensul ca organul de inspectie fiscala sustine ca petenta nu a prezentat contractul incheiat cu unitatea prestatoare pentru perioada 01.05.2006-30.04.2007 in timp ce acelasi organ de control sustine ca societatea a prezentat doar "Contract de servicii imobiliare", inregistrat la societate sub nr. ..., nu ne putem pronunta asupra obligatiilor fiscale in suma de ... lei datorate de petenta bugetului de stat.

In acest sens art. 216 , alin.(3) din Codul de procedura fiscala prevede:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

In acelasi sens, pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005 prevede:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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."

Pe cale de consecinta, pentru considerentele aratate si in baza prevederilor art. 205, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 216 si 218 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si ale prevederilor pct. 9.5 si 12.7 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Desfiintarea partiala a raportului de inspectie fiscala nr. ..., respectiv **cap. III-Constatari fiscale, punctul Taxa pe valoarea adaugata, subpunctul a) TVA deductibila-pentru suma de ... lei si cap. VI Sinteza constatarilor inspectiei fiscale cu referire la suma de ... lei** precum si decizia de impunere nr. ..., urmand ca noua verificare sa vizeze strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis prezenta decizie.

Director Executiv,
Mircea Muntean

Avizat
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe