

DECIZIA nr. 514 din 28.09.2017
privind solutionarea contestatiei formulate de
S.C. X S.R.L.
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 17609/24.04.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizată de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice prin adresa nr. MBS1-AIF X/24.04.2017, înregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/24.04.2017, asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**, cod de inregistrare fiscala RO X, reprezentată legal de Director General și Administrator X, cu sediul in Bucuresti, strada X nr. X, sector X și reprezentată convențional de SCA X, prin Av. X, în baza împuternicirii avocațiale nr. X/2017.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. X/27.03.2017 il constituie **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-S1 X/26.01.2017**, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-S1 X/26.01.2017 si comunicate cu adresa de inaintare nr. MBS1-AIF X/06.02.2017, sub semnatura la data de 06.02.2017, prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **X lei**, aferenta perioadei 01.12.2010 - 30.11.2015.

Societatea în cauză contestă în parte decizia atacată cu privire la taxa pe valoare adaugată pentru suma de **X lei**.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-S1 X/26.01.2017, respectiv 06.02.2017, așa cum rezultă din adresa de inaintare semnata de catre împuternicitul legal al societatii, anexată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala respectiv la data de 27.03.2017, fiind înregistrată cu nr. X/27.03.2017 la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin cererea formulata, contestatarul solicita anulara în parte a Deciziei de impunere atacată și a considerentelor înscrise în RIF, pentru suma de X lei reprezentând TVA respinsă la rambursare.

1. Societatea are ca si obiect de activitate principal, promovarea imobiliara - cod CAEN X și a fost înființată in anul 2003 fiind construită în cadrul unui parteneriat public privat de către Autoritatea X și investitorii din domeniul privat, având ca unic scop proiectarea, finanțarea, construcția, exploatarea și întreținerea tuturor imobilelor care urmează a se construi pe amplasamentul pus la dispoziție de către Autoritatea X.

Proiectul X Center, presupune dezvoltarea unui ansamblu de clădiri de birouri, spații comerciale și parcări prin modernizarea fostei cladiri cunoscute sub denumirea Casa X.

Ca urmare a depunerii decontului de TVA cu sumă negativă de rambursat și opțiune de rambursare nr. INTERNT- X-2015 - 15.12.2015 pentru suma de X, societatea a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale începând cu data de 09.08.2016, inspecția având ca obiect verificarea corectitudinii înregistrării, colectării și deducerii TVA aferenă perioadei 01.12.2010 - 30.11.2015.

Societatea susține că, din sumele stabilite suplimentar, fac obiectul contestației următoarele sume, considerând ca neîntemeiate și nelegale concluziile inspecției fiscale:

- X lei reprezintă TVA aferentă achizițiilor de la furnizorul X;
- X lei reprezintă TVA aferentă achizițiilor de la furnizorul X;
- X LEI reprezintă TVA aferentă achizițiilor de la furnizorul X.

Din considerentele sale societatea menționează că, organele de control nu au luat în considerare și nu au analizat temeinic documentația justificativă depusă în susținere iar actele de control atacate sunt slab motivate.

Societatea susține că prin RIF, echipa de inspecție fiscală, a ales să ofere o explicație tip șablon, generică fără a face trimitere la vreun document dintre cele puse la dispoziție, astfel în speță organele nu au considerat deductibilă taxa pe valoare adăugată dedusă de societate deoarece prin documentele prezentate aceasta nu a justificat, identificat ce anume a achiziționat cu acele facturi.

In RIF se pot observa 3 argumente principale susținute de organele de control și anume:

- facturile deținute nu sunt corect întocmite din perspectiva art. 155 (19) din Codul fiscal,
- facturile nu sunt însoțite de alte documente justificative din care să rezulte identificarea serviciilor,
- din documentele justificative prezentate, nu reiese ce anume a fost achiziționat cu acele facturi.

Referitor la argumentele din RIF cu privire la faptul că, facturile deținute nu sunt corect întocmite societatea subliniază că in mod eronat organele de control au reținut că pe facturi nu se specifică serviciile prestate, această eroare putându-se observa la o simplă analiză a acestora.

Contribuabilul susține că, furnizorii săi sunt societati de renume international care emit sute de mii de facturi anual, desfășurând activitate in intreaga lume iar în condițiile în care ar fi fost sesizați și de către alți clienți referitor la eventuale deficiente de forma ale facturilor, in mod cert ar fi procedat in consecinta la modificarea formatului lor.

Totodată, referitor la argumentele conform caruia facturile nu sunt insotite de alte documente justificative din care sa rezulte identificarea serviciilor efectiv prestate, societatea susține faptul că pe toata durata controlului a pus la dispoziția echipei de

inspecție întreaga documentație justificativă prezentată și în punctul de vedere la finalul controlului, care de altfel reprezintă chiar produsul final al activității acestor furnizori – proiectele tehnice și de arhitectură.

La ultimul argument conform căruia organele de control au considerat că, din documentele justificative prezentate nu reiese ce anume a fost achiziționat cu acele facturi, societatea menționează faptul că a explicat pe larg în ceea ce au constatat serviciile prestate și ce semnifică fiecare document justificativ prezentat. De asemenea, societatea a realizat și corespondența exactă dintre contracte, facturi și documente justificative, pentru fiecare achiziție în parte.

Societatea consideră că, Decizia de impunere emisă în baza unui RIF în care se preia la nesfârșit același argument generic, echivalează cu o lipsă de motivare în fapt a actului atacat. Potrivit, Codul de procedură fiscală se impune cu titlu imperativ ca orice act administrativ să fie motivat în fapt și în drept de către autoritatea emitentă. Sancțiunea prevăzută în cazul lipsei de motivare este nulitatea relativă potrivit art.49 din Codul de procedură fiscală.

Societatea afirmă faptul că Decizia de impunere a fost emisă fără a se lua în considerare documentația justificativă aferentă achizițiilor de la cei trei furnizori.

1. Cu privire la TVA aferentă achizițiilor de la furnizorul X CIF X, societatea în cauză afirmă:

a) valoarea totală a contractului de servicii de proiectare și arhitectură din data de 24.05.2011 este de X euro și potrivit Anexei B la contract, plata se face fracționat, pentru fiecare etapă a proiectului, în baza facturilor parțiale, (...). Furnizorul a prestat serviciile contractate și a predat subscrisei documentația realizată intitulată X Plan 2011.

b) contractul de servicii de proiectare și arhitectură din 05.08.2014 a fost necesar urmare modificării PUD pentru proiectul Casa X. Astfel noile servicii contractate de la acest furnizor au avut următoarele obiective:

- analiza posibilităților de construire a unui mall pe 4 nivele;
- analiza posibilității de adăugare a două etaje suplimentare cu structuri metalice asupra clădirilor existente;
- evaluarea opțiunii de a construi o parcare superioară, care ulterior să poată fi transformată în spații comerciale și ca ulterior să se construiască spații de parcare necesare, în subteran.

c) acordul – comanda din 25.05.2011, are ca obiect analizarea de către furnizor a posibilității de a incorpora un hotel în cadrul construcției Casa X.

Pentru realizarea acestui obiectiv furnizorul trebuie să efectueze următoarele activități:

- să schiteze un raport pe care să îl prezinte subscrisei atât în format electronic cât și în format pe hârtie;
- să participe la o întâlnire informativă la Londra.

În vederea atestării realității efectuării acestui serviciu societatea susține că a atașat punctului de vedere, planul arhitectural realizat pentru etajul 7 al hotelului.

d) comanda de lucrari nr.X/29.06.2012 pentru servicii de randare- societatea aminteste ca a depus atasat punctului de vedere, imaginile randate de catre furnizor in baza comenzii anterior mentionate.

e) contractul nr.X/23.09.2011 pentru servicii de arhitectura – incheiat pentru achizitionarea serviciilor de arhitectura avand ca obiect cladirea de birouri X din cadrul ansamblului Casa X iar proiectul a fost impartit pe mai multe etape, furnizorul urmand sa efectueze serviciile si să le factureze la finalizarea fiecărei faze in parte.

Astfel, societatea invederează faptul că, la finalizarea uneia dintre aceste etape furnizorul a emis factura cu nr.X/20.08.2011, si factura cu nr. X/27.09.2011, conținând calculele si planurile realizate.

Societatea concluzioneaza ca au fost indeplinite cumulativ toate cerintele și conditiile pentru acordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoare adaugata in suma de X lei aferenta achizițiilor de la furnizorul X.

2. Pentru TVA dedusă aferentă achizițiilor de la furnizorul X CIF XX in suma de X lei, societatea considera ca in mod eronat a fost respins dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor emise de catre acest furnizor.

Societatea susține că facturile care fac obiectul contestației au fost emise în baza contractului de prestari de servicii din 1 iulie 2009, avand ca obiect realizarea de catre furnizor a achizițiilor conexe executarii proiectelor de constructii sub sigla X, respectiv planificarea constructiei, studii de fezabilitate, planificare si consultanta financiara, servicii de consultanta cu privire la inchirierea cea mai eficienta si de succes a spatiilor si administrarea acestora.

Societatea afirmă că a prezentat echipei de inspectie pe intreaga durata a controlului toate documentele iar la punctul de vedere a atașat o serie de e-mailuri cât si time sheet urile corespunzatoare fiecărei dintre cele patru facturi pe care furnizorul le-a emis, pentru justificarea realitatii si utilității prestării serviciilor mentionate.

Contestatorul menționează că furnizorul X, a prestat activitatea de consultanta cu privire la adoptarea celor mai potrivite solutii de inginerie, de asemenea furnizorul a prestat consultanta financiara pe proiecte - reprezentantii furnizorului au elaborat, modificat si comparat bugete pentru proiectele derulate, propunând diferite reduceri de costuri.

Un argument important considerat de societate il reprezinta faptul ca societatea nu detinea angajat personal calificat pentru realizarea acestor tipuri de activitati.

Societatea considera ca este injust sa fie privata de dreptul de a deduce taxa aferenta achizițiilor de servicii de consultanta de la furnizorul X din moment ce inspectorii fiscali si au intemeiat concluziile pe simple supozitii, fara a cerceta in mod concret fondul problemei.

Deasemenea societatea susține faptul că relațiile de afiliere existente intre cele doua societati nu au relevanta din perspectiva TVA.

Avand in vedere toate argumentele mentionate societatea solicita sa se constate ca serviciile au fost achizitionate in vederea realizarii de operatiuni taxabile, ca existe suficienta documentație justificativă care demonstrează realitatea prestarii serviciului.

3. Pentru TVA aferentă achizițiilor de la furnizorul X LTD CIF X societatea susține că a încheiat următoarele contracte:

a) acordul – comanda de lucru din X pentru servicii de proiectare, cuprinde 3 obiective principale:

- analiza posibilității de a construi un mall în suprafața de 75000 – 85 000 mp;
- analiza posibilității de a construi două etaje suplimentare pe structura metalică;
- evaluarea opțiunii de a construi o parcare superioară.

Serviciile au fost facturate integral de către furnizor prin factura nr.X/04.02.2015 având la baza documentele justificative reprezentate de, rapoartele de lucru din 03.11.2014, din data de 04.11.2014, din data de 10.11.2014.

b) contractul din anul 2015 pentru servicii de proiectare în valoare totală de X euro, al cărui obiect îl constituie executarea de servicii de proiectare de structuri care include servicii de design, management supravegherea și coordonarea implementării efective a proiectului. De asemenea în cadrul acestui contract au fost incluse și servicii conexe precum verificări efectuate prin ingineri structurali și ingineri geodeziști.

Prețul include serviciile de corectură a raportului de calcul precum și expertiza structurală și geotehnică a clădirii și a fost de X euro, fiind facturat de către furnizor.

Documentația justificativă aferentă acestui contract este reprezentată de Raportul din data de X, raport depus înainte de încheierea inspecției fiscale.

Fata de cele expuse și detaliate în susținerea contestației cu invocarea temeiului de drept, societatea în cauză solicită anularea în parte a deciziei de impunere atacate și pe cale de consecință acordarea dreptului de deducere al TVA în sumă de X lei respinsă la rambursare.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice, au efectuat inspecția fiscală la societatea în cauză pentru perioada 01.12.2010 - 30.11.2015, și a constatat în verificarea selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. F-S1X/26.01.2017 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-S1 X/26.01.2017, organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice, au respins taxa pe valoare adăugată solicitată la rambursare de către societatea în cauză, în suma de X lei.

Societatea în cauză contestă în parte decizia atacată cu privire la taxa pe valoare adăugată pentru suma de X lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societatea contestată, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatar și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect au respins dreptul de deducere a sumei de X lei, reprezentând TVA aferentă

serviciilor achiziționate de societatea in cauza, de la partenerii sai respectiv X, X si X, in conditiile in care pe de o parte societatea nu depune documente justificative din care sa rezulte faptul ca achizițiile sunt efectuate in scopul operatiunilor taxabile ale societatii iar pe de alta parte documentele prezentate nu sunt intocmite in conformitate cu prevederile legale.

În fapt, societatea in cauza a fost constituita in cadrul unui parteneriat public privat de catre Autoritatea X si Investitorii din domeniul privat, avand unic scop proiectarea, finantarea, constructia, exploatarea si intretinerea tuturor bunurilor care urmeaza a se construi pe amplasamentul pus la dispozitie de catre Autoritatea X.

Contractul de parteneriat public privat a fost aprobat de Guvern prin Hotararea de Guvern nr. X/2003 si are ca obiect reconversia functionala a amplasamentului "Centrul X" si finalizarea constructiilor existente iar in anul 2006 a fost renegociat Contractul de Parteneriat Public Privat pentru reconversia functionala a amplasamentului "Centrul X" si finalizarea constructiilor existente prin semnarea Actului aditional aprobat prin OUG nr. 95/2006.

Societatea sustine ca imediat dupa adoptarea PUZ prin Hotararea nr. X/30.03.2009 a Consiliului General al Municipiului Bucuresti, a fost contestata in contencios administrativ de catre Consiliul Local Sector 1 Bucuresti iar pe durata de aproximativ 3 ani pe rolul instantelor de judecata s-au aflat mai multe litigii, initiate de Consiliul Local al Sectorului 1, fiind solutionate in mod irevocabil in decembrie 2012, ulterior aprobarii unui Plan Urbanistic de Detaliu prin Hotararea C/27.09.2012. Dupa definirea acestor aspecte respectiv la sfarsitul anului 2012, societatea/investitorii au initiat un dialog cu partenerul public cu scopul de a revizui termenii initiali ai proiectului si a cadea de accord cu privire la ajustarile necesare, in masura sa permita realizarea proiectului in conformitate cu noile realitati incluzand noii parametri urbanistici.

Astfel in timpul inspectiei organele de control au solicitat informatii suplimentare, respectiv, prin adresa nr. X/13.10.2016 catre Ministerul Dezvoltarii Regionale si Administratiei Publice, prin care se solicita transmiterea de documente si informatii legate de stadiul proiectului Centrul X, modul de derulare a contractului de Parteneriat X si Privat cat si motivele pentru care proiectul nu a fost continuat in perioada supusa inspectiei fiscale, 01.12.2010 - 30.11.2015.

Prin adresa de raspuns, MDRAP comunica faptul ca Autoritatea X, prin X a participat la capitalul social al Campaniei de X cu dreptul de folosinta asupra cladirilor nefinalizate, necontribuind cu nicio suma de bani, conform dispozitiilor legale in vigoare la acea data s-a transmis cu titlu gratuit, in patrimoniul Campaniei de X dreptul de folosinta asupra a 91.947 mp.

Finantarea integrala a Proiectului cade in sarcina Investitorilor, nici Autoritatea X si nici reprezentantul sau in cadrul Campaniei de X neavand nicio obligatie de a contribui cu vreo anumita suma de bani la realizarea investitiei, in acest fel bugetul de stat nu este grevat in niciun fel de aceasta investitie.

Proiectul X, nu a fost demarat intrucat nu au fost obtinute autorizatiile de construire, desi s-au intocmit mai multe proiecte si s-au depus eforturi, atat din partea investitorilor cat si din partea reprezentantilor Autoritatii X, PUZ-ul pentru terenul pe care urmeaza sa se dezvolte Proiectul a fost obtinut la sfarsitul lunii martie 2009.

In data de 08.03.2013, Compania de X a transmis catre Minister o propunere de renegociere a Contractului de Parteneriat X iar la sfarsitul perioadei supuse inspectiei fiscale partiale, procedurile de autorizare a construirii erau in curs de finalizare.

Totodata in timpul inspectiei fiscale a fost transmisa adresa X/20.09.2016 catre Guvernul Romaniei Corpul de Control al Primului Ministru prin care au fost solicitate informatii in legatura cu derularea proiectului X, in raspunsul transmis se mentioneaza ca incepand cu anul 2007 nu au fost executate decat lucrari de fundatie si demolare a constructiilor existente iar in ultimii 6 ani, respectiv 01.01.2009 - 28.02.2015, societatea nu a desfasurat nicio activitate privind dezvoltarea imobiliara a proiectului si nici nu au fost executate lucrari de constructie. Cu toate ca in anul 2006, contractul de parteneriat public privat pentru reconversia functionala a amplasamentului Centrul X a fost renegociat, fiind incheiat un act aditional la acesta aprobat prin OUG 95/2006, reprezentantii investitoului strain au intreprins demersuri pentru initierea unor noi negocieri a contractului de parteneriat public privat, solicitand la data de 06.06.2012 achizitionarea terenului aferent realizarii proiectului.

In vederea realizarii obiectului de activitate propus, societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferente achizitiilor de bunuri si servicii conform art. 145 alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, de pe facturile emise de furnizori, societatea in cauza avand incheiate contracte de prestari servicii cu diversi furnizori.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S1 X/26.01.2017 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-S1 X/26.01.2017, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice, au respins taxa pe valoare adaugata solicitata la rambursare de catre societatea in cauza, in suma de X lei insa societatea in cauza contesta doar taxa pe valoare adaugata pentru suma de X lei.

Din analiza documentelor justificative prezentate de contribuabilul verificat cu privire la tranzactiile desfasurate de societate in calitate de client, rezulta ca nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala documente obiective si concludente care sa sustina si sa justifice realitatea prestarii serviciilor, precum si, necesitatea efectuării prin specificul activitatilor defasurate, respectiv, situatii de lucrări, rapoarte de activitate, procese verbale de receptie, din care sa rezulte concret serviciile prestate, continutul acestora, timpul alocat, personalul implicat, tarifele practicate pentru aceste servicii, locatiile unde se presteaza, data finalizarii partiale sau totale serviciilor, costurile reale care au generat practicarea acestor tarife către societatea beneficiara, fapt ce contravine prevederilor art.145, alin.(1) si (4) si art.134¹, alin.7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Titlul VI, cu modificarile si completările ulterioare coroborat cu pct.48 din HG44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, facturile emise de furnizorul intracomunitar X, cuprind urmatoarele informatii: proiect X, proiect X, proiect X center supplementary consultancy services, proiect X center - X for project X center Anexa B payment stages. Completion 85% of the services, proiect X center -anexa B payment stages, completion 50% of the services, rezultand faptul ca, serviciile prestate de acest furnizor nu pot fi identificate.

Pentru justificarea prestarii serviciilor societatea a atasat punctului de vedere la proiectul de raport de inspectie fiscala, o serie de documente in limba engleza intitulate "master plan ", "masterplan workshop" precum si schite ale cladirilor din ansamblul Casa X.

Din analiza acestor documente, nu se poate face o legatura intre obiectul contractului, serviciile prestate efectiv, numarul de ore prestate pentru fiecare tranzactie in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate si folosirea acestora in folosul operatiunilor impozabile ale societatii. Astfel, chiar daca s- au prestat in realitate unele servicii, din documentele prezentate de societate nu se poate determina in mod concret faptul ca acestea au fost in folosul operatiunilor impozabile ale societatii si totodata nu rezulta avantajele economice obtinute in urma prestarilor ce s-ar fi efectuat.

Facturile emise de furnizorul intracomunitar X, cuprind urmatoarele explicatii la rubrica denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate: "service fee ", fara a fi individualizat serviciul prestat respectiv contractul in baza caruia s- a realizat serviciul sau o referire la situatia de lucrari/ raport de lucru care a stat la baza emiterii facturilor.

Societatea sustine faptul ca "a prezentat echipei de inspectie pe intreaga durata a controlului precum si ca atasament la punctul de vedere, time-sheet-urile corespunzatoare fiecareia dintre cele patru facturi pe care furnizorul X le a emis si in baza carora a dedus TVA -ul".

Conform punctului 1 "definitii si interpretare "din contractul mentionat mai sus: "1.1.3 " servicii " inseamna serviciile furnizate in ceea ce priveste Proiectele: planificarea constructiei, studii de fezabilitate , planificare"

1.1.6 " Proiectele " inseamna : mall ul comercial ce se va construi sub sigla X, realizat de filialele X, care se afla cel putin in faza de achizitie a unui lot de teren corespunzator pentru mall ".

Prin contestatia formulata societatea nu a individualizat serviciile executate de furnizorul X, folosind la modul general expresii ca: "X a prestat activitate de consultanta cu privire la adoptarea celor mai potrivite solutii de inginerie; consultanta financiara pe proiecte".

Pentru justificarea serviciilor prestate societatea afirma ca a atasat punctului de vedere o serie de emailuri (in limba engleza), state de plata care dovedesc realitatea tranzactiei.

Reiteram faptul ca Proiectele la care se refera contractul sunt : "Mall ul comercial ce se va construi sub sigla X, realizat de filialele X care se afla cel putin in faza de achizitie a unui lot de teren corespunzator pentru mall".

Mentionam faptul ca societatea nu a achizitionat in perioada verificata nici un lot de teren pentru proiectul Casa X, terenul pe care se dezvolta investitia fiind in proprietatea statului roman (transmis, cu titlu gratuit, in patrimoniul Companiei de proiect) prin urmare aceste servicii nu pot fi justificate ca fiind efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Societatea si-a dedus TVA aferenta facturilor emise de furnizorul X astfel:

- factura nr.X/04.02.2015 in suma de X euro care are completat la rubrica "denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate/prestate " explicatia " master plan revision".
- factura nr.X/07.08.2015 in suma de X euro care are completat la rubrica, "denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate/prestate " explicatia "revise calculation report".

Pentru justificarea acestor servicii societatea a anexat documentatia la solicitarea de informatii din timpul inspectiei fiscale.

Organele de control reitereaza faptul ca societatea doreste renegocierea contractului de parteneriat public privat incheiat in anul 2006, cu scopul de a "de a revizui termenii initiali ai proiectului si a cadea de accord cu privire la ajustarile necesare, in masura sa permita realizarea proiectului in conformitate cu noile realitati, incluzand noi parametrii urbanistic.

Societatea ramane conseqventa in demersurile sale de a initia dialogul cu partenerul public in vederea deblocarii proiectului si implementarii sale in conformitate cu PUD aprobat (PUD prin Hotararea Consiliului Local Sector 1 nr.X/27.09.2012)" – asa cum a mentionat administratorul societatii prin Declaratia nr.X/08.09.2016, existenta la dosarul contestatiei.

Din declaratia administratorului se concluzioneaza faptul ca orice modificare a proiectului initial (master plan) trebuie aprobata si de partenerul public, in speta statul roman prin X. Societatea nu a demonstrat cu documente demersurile pe care le a facut pentru comunicare spre aprobare a acestor modificari ale proiectului.

Astfel serviciile achizitionate de societate de la X nu pot fi utilizate in proiectul Casa Radio, deoarece ele contravin prevederilor Contractului de PPP incheiat in anul 2006 , deci nu sunt in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Pentru factura nr.X/07.08.2015, societatea contestatara afirma faptul ca X a prestat "servicii de proiectare de structuri care includ servicii de design, management, supravegherea si coordonarea implementarii efective a proiectului".

Cum proiectul CASA X nu a demarat pana la data finalizarii inspectiei fiscale partiale, rezulta faptul ca, serviciile de „management, supravegherea si coordonarea implementarii efective a proiectului” nu puteau fi efectuate in fapt.

Mai mult decat atat societatea nu a prezentat situatiile de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se poate identifica componenta notiunii de "master plan revision", "revise calculation report" servicii achizitionate in baza facturilor si contractului incheiat.

Conform dispozitiilor legale precizate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile si serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci si sa demonstreze ca, achizitiile de bunuri si servicii facturate au fost efectiv prestate in folosul operatiunii taxabile respective.

In drept, sunt incidente prevederile art.145, art.134[^]1 din Legea. nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, si Normele metodologice de aplicare a acesteia, astfel:

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(1¹) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

(1²) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului sau, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 134² alin. (6). Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 150 alin. (2) - (6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160.

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, art. 144 și art. 144¹;

d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

(3) Dacă nu contravine prevederilor alin. (2), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei și pentru cazurile prevăzute la art. 128 alin. (8) și la art. 129 alin. (5).

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153. Norme metodologice

ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele

impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1);

ART. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(2) Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, se consideră că livrarea bunurilor de la consignat la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

(3) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar.

(4) Pentru stocurile la dispoziția clientului, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data la care clientul retrage bunurile din stoc în vederea utilizării, în principal pentru activitatea de producție.

(5) Prin norme sunt definite contractele de consignație, stocurile la dispoziția clientului, bunurile livrate în vederea testării sau a verificării conformității.

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului.

(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.

ART. 147¹ Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste

condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere. Norme metodologice

Norme metodologice
ART. 147¹

Pct. 48. (1) Prevederile art. 147¹ alin. (2) și (3) din Codul fiscal se aplică de persoanele impozabile și ulterior unui control fiscal, chiar dacă taxa înscrisă în facturile pentru achiziții era exigibilă în perioada supusă inspecției fiscale.

(2) În aplicarea art. 147¹ alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă va notifica organele fiscale competente printr-o scrisoare recomandată, însoțită de copii de pe facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, faptul că va exercita dreptul de deducere după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept a luat naștere.

Referitor la deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor în raport de utilizarea acestora pentru operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin următoarele:

După data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în vederea aplicării uniforme a legii, având în vedere că țara noastră este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA. În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **“este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii”** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei** în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul **prevalenței substanței** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul **luptei împotriva fraudei**, a evaziunii fiscale și a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura completată cu informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să**

fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor numai dacă sunt îndeplinite doua condiții cumulative, și anume: intrările reprezintă achiziții de bunuri și servicii destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevar, în folosul operațiunilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv și în folosul operațiunii taxabile respective.**

Cu privire la argumentele invocate de contestatar, rezulta ca, în mod eronat se precizează: "Conform articolului 145, din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată „dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă fara a se ține cont de faptul ca aceste prevederi (principii) isi fundamenteaza soluția aplicabila fiecărui caz analizat în funcție de argumentele părților și de documentele existente la dosarul cauzei analizate, neputandu-se vorbi de o soluție unitara aplicabila tuturor cauzelor, ci de judecarea fiecărui caz în funcție de specificul și particularitățile acestuia.

De asemenea, menționăm ca, deductibilitatea TVA nu este conferită de simpla asumare a achitării unor sume în baza unui contract, atata timp cât nu se face dovada cu documente ca sumele în cauză ("plata servicii" - denumire înscrisă la rubrica - "Denumirea produselor sau a serviciilor") în facturile emise de X, X și X, reprezintă un cost necesar desfășurării activității.

Astfel, societatea nu a prezentat nici o dovadă obiectivă care să justifice prestarea efectivă a serviciilor, precum și necesitatea contractării acestora, deși obligativitatea prezentării dovezilor obiective care să justifice o asemenea prestare îl obliga în totalitate pe contribuabil în conformitate cu prevederile art. 65 din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: *"Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal"*.

Totodată din analiza documentelor prezentate de contribuabil în timpul derulării inspecției fiscale, nu rezulta informații legate de conținutul propriu-zis al serviciului prestat, data, durata, tariful, locul și descrierea operațiunii, dacă s-au materializat sub formă de procese verbale, rapoarte, etc, potrivit naturii serviciilor/termenilor și condițiilor stipulate în contractele încheiate.

Simpla citare a unor dispoziții legale și invocarea unor principii fiscale și a jurisprudenței comunitare nu sunt suficiente pentru justificarea dreptului de deducere, societatea având obligația să prezinte suficiente dovezi clare și obiective în acest sens.

De asemenea, nu se ține cont de faptul că legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a serviciilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de - lege), a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile (hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la control este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA).

Asa cum s-a stabilit si prin jurisprudenta comunitara in materie de TVA, exercitarea dreptului de deducere de către persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea exercitării acestui drept in cadrul verificărilor, organele fiscale avand dreptul de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa demonstreze ca bunurile/serviciile achiziționate sunt destinate utilizării in folosul propriilor operațiuni impozabile care-i dau dreptul la deducere.

Ca atare, simpla prezentare a unor documente nu poate asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.

Totodata, o persoana impozabila, înregistrata ca plătitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deducă taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i- au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate si pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de o persoana impozabila, daca bunurile si serviciile achiziționate sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile sa fie utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere.

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca este obligația persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa susțină intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand naștere la operațiuni taxabile.

Mai mult, prin art.62 din Directiva se precizeaza ca „fapt generator ” înseamnă faptul prin care sunt îndeplinite condițiile legale necesare pentru ca TVA să devină exigibilă, ori exigibilitatea intervine la momentul prestării efective a serviciilor, iar contribuabilul in cauza nu justifica prestarea acestora cu documentele prevăzute de art. 134 ^1, alin.7 din Codul fiscal.

Societatea s-a limitat la invocarea prevederilor stipulate la art. 145, art.146 si art.155 din Codul fiscal, in condițiile in care in speța este vorba despre facturi, din care nu se poate face o legatura intre obiectul contractului, serviciile prestate efectiv, numarul de ore prestate pentru fiecare tranzactie in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate si folosirea acestora in folosul operatiunilor impozabile ale societatii. Astfel, chiar daca s- au prestat in realitate unele servicii, din documentele prezentate de societate nu se poate determina in mod concret faptul ca acestea au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor impozabile ale societatii si totodata nu rezulta avantajele economice obtinute in urma prestarilor ce s-ar fi efectuat.

In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizițiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizițiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor

taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.

In speta, in perioada verificata organele de control au verificat tratamentul TVA care a rezultat din analiza facturilor prezentate de societate referitoare la achizitii de servicii pentru desfasurarea procesului investitional. Organele de control nu au admis dreptul de deducere a tva din facturile mentionate in anexa 1 la RIF (care face parte integranta din acesta) respectand intocmai procedurile de inspectie pentru stabilirea starii de fapt fiscale.

Intrucat societatea nu a facut dovada ca aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv ca au fost achizitionate pentru realizarea de operatiuni taxabile, organele fiscale nu au acordat drept de deducere pentru TVA, in baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, prin precizarea inscrisa in contestatia depusa de societatea in cauza si anume: referitor la argumentele din RIF cu privire la faptul că, facturile deținute nu sunt corect întocmite societatea subliniază că in mod eronat organele de control au reținut că pe facturi nu se specifică serviciile prestate, această eroare putându-se observa la o simplă analiză a acestora.

Totodata, sustine ca furnizorii săi sunt societati de renume international care emit sute de mii de facturi anual, desfășurând activitate in intreaga lume iar în condițiile în care ar fi fost sesizați si de către alți clienți referitor la eventuale deficiente de forma ale facturilor, in mod cert ar fi procedat in consecinta la modificarea formatului lor.

Referitor la argumentele conform caruia facturile nu sunt insotite de alte documente justificative din care sa rezulte identificarea serviciilor efectiv prestate, societatea susține faptul că pe toata durata controlului a pus la dispozitia echipei de inspectie intreaga documentatie justificativa prezentată și în punctul de vedere la finalul controlului, care de altfel reprezinta chiar produsul final al activitatii acestor furnizori – proiectele tehnice si de arhitectura.

La ultimul argument conform caruia organele de control au considerat ca, din documentele justificative prezentate nu reiese ce anume a fost achizitionat cu acele facturi, societatea mentioneaza faptul ca a explicat pe larg în ceea ce au constatat serviciile prestate și ce semnifică fiecare document justificativ prezentat. Deasemenea, societatea a realizat si corespondența exacta dintre contracte, facturi și documente justificative, pentru fiecare achizitie in parte.

Societatea considera că, Decizia de impunere emisa în baza unui RIF în care se preia la nesfarsit același argument generic, echivalează cu o lipsă de motivare in fapt a actului atacat. Potrivit, Codul de procedura fiscala se impune cu titlu imperativ ca orice act administrativ sa fie motivat în fapt și în drept de către autoritatea emitenta. Sancțiunea prevazuta in cazul lipsei de motivare este nulitatea relativa potrivit art.49 din Codul de procedura fiscală.

In susținerea contestatiei depuse, reprezentantul legal al societatii nu a depus nicio dovada obiectiva fata de documentele prezentate pe parcursul inspectiei fiscale.

Nu pot fi retinute favorabil invocarile societatii in conditiile in care in conformitate cu prevederile ORDONANTEI de URGENTA nr. 95 din 29 noiembrie 2006 privind aprobarea Actului aditional la Contractul de parteneriat public-privat pentru reconversia functionala a amplasamentului „Centrul X” si de finalizare a constructiilor existente si mandatarea Ministerului Transporturilor, Constructiilor si Turismului pentru semnarea acestuia, planul general al proiectului (master planul) este aprobat prin acest act legislativ si constituie Anexa nr.1 la contractul de parteneriat public privat, astfel:

“Centrul X - Plan General planul care detaliază etapele de dezvoltare a Proiectului X anexat la prezentul ca Anexa 1, care va înlocui Anexa 1 la Contract.

Partile inteleg ca toate referirile la tema proiectului din Contractul aprobat prin HG X/2003 vor fi înlocuite cu referiri la Centrul X - Planul General.”

Pentru justificarea prestarii serviciilor societatea a atasat punctului de vedere la proiectul de raport de inspectie fiscala, o serie de documente in limba engleza intitulate “master plan“, “masterplan workshop” precum si schite ale cladirilor din ansamblul Casa X.

Din analiza acestor documente, nu se poate face o legatura intre obiectul contractului, serviciile prestate efectiv, numarul de ore prestate pentru fiecare tranzactie in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate si folosirea acestora in folosul operatiunilor impozabile ale societatii. Astfel, chiar daca s- au prestat in realitate unele servicii , din documentele prezentate de societate nu se poate determina in mod concret faptul ca acestea au fost in folosul operatiunilor impozabile ale societatii si totodata nu rezulta avantajele economice obtinute in urma prestarilor ce s-ar fi efectuat.

Așadar, argumentele invocate de societate în susținerea deductibilității taxei pe valoarea adăugată aferenta serviciilor achizitionate, fără să fie probate cu documente justificative care să facă dovada prestării efective a serviciilor, respectiv a achiziționării acestora pentru a fi destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, nu sunt de natură să combată și nici nu înlătură constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la aceste achiziții.

Avand in vedere faptul ca, societatea si-a exprimat punctul de vedere asupra constatarilor organelor fiscale expuse in RIF cat si urmare a sutinerii orale a contestatiei depuse si inregistrata la organele fiscale, intocmindu-se minuta nr. X/X/24.05.2017 rezulta ca, societatea a prezentat documente in limba engleza intitulate “master plan “ , “masterplan workshop” precum si schite ale cladirilor din ansamblul Casa X.

Se retine ca, din analiza acestor documente, nu se poate face o legatura intre obiectul contractului, serviciile prestate efectiv, numarul de ore prestate pentru fiecare tranzactie in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate si folosirea acestora in folosul operatiunilor impozabile ale societatii.

Pentru furnizorul X, societatea a depus ca si documente justificative time-sheet-urile corespunzatoare fiecareia dintre cele patru facturi pe care furnizorul X le a emis si in baza carora si-a dedus TVA, inasa:

Conform punctului 1 “ definitii si interpretare “din contractul mentionat mai sus: ”1.1.3 “ servicii “ inseamna serviciile furnizate in ceea ce priveste Proiectele: planificarea constructiei, studii de fezabilitate , planificare”

1.1.6 “ Proiectele “ inseamna : mall ul comercial ce se va construe sub sigla Plaza X, realizat de filialele X, care se afla cel putin in faza de achizitie a unui lot de teren corespunzator pentru mall “, astfel rezulta ca, societatea nu a individualizat serviciile

executate de furnizorul X, folosind la modul general expresii ca: " X a prestat activitate de consultanta cu privire la adoptarea celor mai potrivite solutii de inginerie; consultanta financiara pe proiecte;" .

Pentru justificarea serviciilor prestate societatea afirma ca a atasat punctului de vedere o serie de emailuri (in limba engleza), state de plata care dovedesc realitatea tranzactiei.

Reiteram faptul ca Proiectele la care se refera contractul sunt : " Mall ul comercial ce se va construi sub sigla X, realizat de filialele X, care se afla cel putin in faza de achizitie a unui lot de teren corespunzator pentru mall" .

Totodata rezulta faptul ca societatea nu a achizitionat in perioada verificata nici un lot de teren pentru proiectul Casa X, terenul pe care se dezvolta investitia fiind in proprietatea statului roman (transmis, cu titlu gratuit, in patrimoniul Companiei de proiect) prin urmare aceste servicii nu pot fii justificate ca fiind efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Pentru TVA aferenta facturilor emise de furnizorul X, nr.X/04.02.2015 in suma de X euro care are completat la rubrica "denumirea bunurilor/serviciilor acizionate/prestate" explicatia "master plan revision", nr.X/07.08.2015 in suma de X euro care are completat la rubrica "denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate/ prestate " explicatia "revise calculation report" .

Din analiza acestor facturi a rezultat faptul ca societatea doreste renegocierea contractului de parteneriat public privat incheiat in anul 2006, cu scopul "de a revizui termenii initiali ai proiectului si a cadea de accord cu privire la ajustarile necesare, in masura sa permita realizarea proiectului in conformitate cu noile realitati, incluzand noi parametri urbanistici.

Societatea ramane conseqventa in demersurile sale de a initia dialogul cu partenerul public in vederea deblocarii proiectului si implementarii sale in conformitate cu PUD aprobat (PUD prin Hotararea Consiliului Local Sector 1 nr.X/27.09.2012)" – asa cum a mentionat administratorul societatii prin Declaratia nr.X/08.09.2016.

Din declaratia administratorului se concluzioneaza faptul ca orice modificare a proiectului initial (master plan) trebuie aprobata si de partenerul public, in speta statul roman prin X. Societatea nu a demonstrat cu documente demersurile pe care le-a facut pentru comunicare spre aprobare a acestor modificari ale proiectului.

Astfel serviciile achizitionate de societate de la X nu pot fi utilizate in proiectul Casa X, deoarece ele contravin prevederilor Contractului de PPP incheiat in anul 2006, deci nu sunt in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Pentru factura nr.X/07.08.2015 societatea contestatara afirma faptul ca X a prestat "servicii de proiectare de structuri care includ servicii de design, management, supravegherea si coordonarea implementarii efective a proiectului".

Cum proiectul "CASA X" nu a fost demarat pana la data finalizarii inspectiei fiscale partiale, concluzionam faptul ca serviciile de „management, supravegherea si coordonarea implementarii efective a proiectului" nu puteau fi efectuate in fapt, astfel ca invocarile societatii nu sunt de natura sa inlature constatarile organelor de control.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

"Art.276 - (1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza

contestatiei se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării.”

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au pus în aplicare **dispozițiile legale în materie fiscală, ce stabilesc cu claritate atât obligațiile persoanelor impozabile** care desfășoară activități economice ce intră în sfera de aplicare a TVA, **cat și conduita de urmat de către organele de inspecție fiscală**, în situația în care descoperă nerespectarea de către contribuabili a obligațiilor fiscale prestabilite de lege iar motivele invocate în susținerea contestației sunt neîntemeiate, se va respinge contestația cu privire la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. FS1-X/26.01.2017, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. FS1-X/26.01.2017, ca neîntemeiată pentru suma de X lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.145, art.134¹, art. 146, alin. 1, lit. a) art. 147¹, coroborat cu prevederile art. 155 alin. (19), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și Normele metodologice de aplicare a acesteia, cu modificările și completările ulterioare, art. 276, art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a), din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aplicabil:

DECIDE

Respinge în parte ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, cod de înregistrare fiscală RO X, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane juridice nr. **FS1 X/26.01.2017**, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. FS1 X/26.01.2017, de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată contestată în suma totală de **X lei**, aferentă perioadei 01.12.2010 - 30.11.2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.