

DECIZIA nr..... din.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 3, cu adresele nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, comunicata in data de **10.08.2012** prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Contractele de servicii incheiate cu SC X SRL si cu domnul X, in calitate de prestatori de servicii nu au acelasi obiect, iar serviciile prestate sunt justificate prin facturi si rapoarte de activitate semnate si stampilate de domnul X.

In Codul fiscal si in norme metodologice nu se face referire la semnarea si stampilarea de catre ambele parti contractuale.

Rapoartele de activitate cuprind predarea de documente contabile si achitarea facturilor de utilitati. In realitate acele facturi achitate catre x, etc, sunt facturi ce reprezinta avize si autorizatii pentru a efectua lucrari in zona cladirii rezidentiale ce urmeaza sa se construiasca.

Organele de inspectie fiscala au retinut eronat faptul ca depunerea documentatiei s-a facut de catre doamna x si nu de domnul X, intrucat reprezentantul legal al societatii poate imputernici orice persoana calificata pentru indeplinirea obligatiilor contractuale, neexistand niciun act normativ care sa interzica acest lucru.

Doamna a fost angajata in cadrul SC X SRL, unde asociata este si contestatara, iar conform fisei postului si imputernicirii din data de 20.10.2011, avea doar dreptul de a exercita dreptul de semnatura pentru proiectarea de arhitectura in conditiile legii. Toate negocierile si formalitatile necesare pentru obtinerea autorizatiilor au fost efectuate de domnul X.

In concluzie, contestatara solicita admiterea contestatiei si rambursarea sumei de x lei reprezentand TVA aferenta facturilor nr. x, nr. x, nr. x, nr. x si nr. x.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 3 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC X SRL este inmatriculata la ORC sub nr. x.

Perioada supusa inspectiei fiscale este 01.10.2009 – 30.06.2011.

Organele de control din cadrul AFP Sector 3 au efectuat inspectia fiscala partiala la **SC X SRL**, in vederea solutionarii decontului de TVA cu soldul sumei negative si optiune de rambursare nr. x, care s-a finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei.

Din constatările consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. X, rezulta ca diferenta de TVA stabilita de plata provine din:

- x lei – TVA nedeductibila aferenta achizitiilor reprezentand cheltuieli de management de la SC X SRL, cu facturile nr. x, nr. x si nr. x, pe motiv ca aceste servicii nu se regasesc in obiectul contractului din x;

- x lei – TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de servicii profesionale de la SC X SRL, reprezentant fiscal x, in baza contractului din data de x, cu facturile nr. x si nr. x, pe motiv ca rapoartele de activitate nu sunt semnate si stampilate de cele doua parti contractuale si nu justifica prestarea serviciilor, iar terenul si proiectul privind constructia cladirii rezidentiale din str. X se afla in negocieri de vanzare, potentialul cumparator intentionand sa modifice proiectul imobiliar existent.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect o diferenta suplimentara de plata in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele societatii nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea a dedus TVA in suma de x lei aferenta achizitiilor reprezentand cheltuieli de management de la SC X SRL, cu facturile nr. x, nr. x si nr. x si in suma de x lei aferenta achizitiilor de servicii profesionale de la X, prin reprezentant fiscal SC X SRL, in baza contractului din data de x, cu facturile nr. x si nr. x.

Cu privire la achizițiile de mai sus, AFP Sector 3 a stabilit ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA în suma de x lei, pe motiv ca nu sunt îndeplinite condițiile legale prevăzute la art. 145 alin. 2 lit a și art. 146 alin. 1 lit a din Codul fiscal

In drept, potrivit prevederilor art. 134¹, art. 145, art. 146, art. 147 și art. 147¹ din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

„**Art. 134¹.** - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(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.“

„**Art. 145.** - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile.”

„ **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.”

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 45 alin. (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“**45. (1)** În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective**, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile art. 147² din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-147¹ din Codul fiscal.

Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal. »

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care **i-au fost prestate** sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenindu-i persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele :

A. In data de x a fost incheiat contractul de servicii dintre contestatara, in calitate de client si SC X SRL, in calitate de administrator, potrivit caruia :

1. « Administratorul (contractorul) va depune toate eforturile, prin folosirea know-how-ului, calificarilor si abilitatilor sale pentru a institui, organiza si administra contractele dintre client si toti arhitectii, inginerii, directorii de proiect, consultantii si contractorii necesari pentru procedura de proiectare, management proiect si managementul companiei pentru constructia unei cladiri rezidentiale sau de alta natura pe strada X, Bucuresti. Mai mult, contractorul va administra transferurile platilor care vor fi efectuate de catre client catre respectivii subcontractori si se asigura ca costurile acestor subcontractori nu vor depasi bugetul calculat conform parametrilor din Anexa 2, sectiunea 2.1. (...)

3. b (...) Contractorul va respecta toate cerintele si indicatiile clientului sau reprezentantului acestuia, incluzand, fara a se limita la :

- intocmirea de rapoarte lunare/periodice in care se inregistreaza duratele de lucru si activitatile manageriale (...).»

Conform Anexei 1 a contractului :

« Gama serviciilor ce vor fi prestate de catre Contractor va include :

1. Stabilirea tarifelor subcontractorilor si desfasurator de plati :

- verificarea existentei si/sau reanalizarii de contracte formale intre client si subcontractori care va reflecta tarifele si programele de plati prevazute in buget de catre client ;

- realizarea unui program de plati si a unui format care sa permita consistenta si transparenta tranzactiilor ;

2. Verificarea pe fazele determinante descrise in contract :

- finalizarea fazelor determinante de catre subcontractori conform cerintelor clientului ;
 - aprobarea finala de catre client a facturilor subcontractorilor pentru plata ;
 - transferul banilor catre subcontractori ;
3. Administrarea tranzactiilor amintite cu subcontractorii ;
 4. Inregistrarea si raportarea periodica a tranzactiilor amintite.”

Cu privire la acest contract, societatea a dedus TVA in suma de x lei potrivit facturilor fiscale emise de SC X SRL :

- nr. x – managementul companiei cf contract de servicii x + cheltuieli diverse,
- nr. x – servicii profesionale si cheltuieli conform contractului de prestari servicii din x si a actului aditional nr. 1.
- nr. x – cheltuieli conform contractului de prestari servicii din x si a actului aditional nr. 1.

In vederea justificarii serviciilor achizitionate, societatea a prezentat in timpul inspectiei fiscale rapoarte de activitate din analiza carora rezulta ca serviciile enumerate nu se regasesc in obiectul contractului, in conditiile in care prestatorul se angajeaza sa presteze acele servicii prin folosirea know-how-ului, calificarilor si abilitatilor detinute pentru a institui, organiza si administra contractele dintre client si toti arhitectii, inginerii, directorii de proiect, consultantii si contractorii necesari pentru procedura de proiectare, management proiect si managementul companiei pentru constructia unei cladiri rezidentiale.

Trebuie retinut ca in aceste rapoarte nu exista precizari privind prestarea altor servicii **decat** achitarea unor facturi/obligatii de plata ale contestatarei si predarea/ridicarea de documente catre societatea prestatoare de servicii contabile.

In acest sens trebuie subliniat ca simplul fapt ca in rapoarte se mentioneaza ca au fost achitate diverse facturi de utilitati emise pe numele contestatarei, nu justifica prestarea serviciilor mai sus enumerate si clar detaliate in contract si in anexa 1 a contractului incheiat intre parti. Prin urmare, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatarei potrivit careia facturile emise de x, etc., reprezinta contravaloarea unor avize si autorizatii pentru a efectua lucrari in zona cladirii rezidentiale, cata vreme, aceasta nu face dovada existentei vreunei legaturi intre platile respective si obiectul contractului. De altfel, rapoartele intocmite nu contin informatii privind duratele de lucru si activitatile manageriale desfasurate, contrar celor stipulate in contract.

Mai mult, in ceea ce priveste obligatia contractorului de a administra transferurile platilor care vor fi efectuate de catre client catre subcontractori, potrivit clauzelor contractuale, se refera la asigurarea faptului ca respectivele plati nu vor depasi bugetul calculat conform parametrilor din Anexa 2, sectiunea 2.1. Or, cu privire la acest aspect, societatea nu a depus nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei vreun document din care sa rezulte analiza efectuata de contractor cu privire la platile efectuate, enumerate in rapoartele de activitate, desi

avea aceasta posibilitate, in temeiul dispozitiilor art. 213 alin. 4 din Codul de procedura fiscala, republicata.

Potrivit facturii fiscale nr. x, a fost facturata contravaloarea serviciilor reprezentand « managementul companiei cf contract de servicii x + cheltuieli diverse ». Se retine ca societatea nu a depus niciun raport de activitate din care sa rezulte ca au fost prestate astfel de servicii, respectiv din care sa rezulte in ce au constat aceste servicii, numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate, etc.

De altfel, niciunul dintre rapoartele de activitate anexate nu contine astfel de informatii.

B. In data de x a fost incheiat contractul de servicii dintre contestatara, in calitate de client si X, in calitate de contractor, potrivit caruia :

1. « Contractorul va depune toate eforturile, prin folosirea know-how-ului, calificarilor si abilitatilor sale pentru a furniza servicii de management, consultanta arhitecturala partiala si de proiectare arhitecturala partiala (daca va fi necesar/ conform necesitatilor de consultanta arhitecturala si conform celor agreeate intre parti) pentru proiectul companiei la adresa strada X, Bucuresti, numit proiect.

3. c (...) Contractorul va respecta toate cerintele si indicatiile clientului sau reprezentantului acestuia, incluzand, fara a se limita la :

- intocmirea de rapoarte lunare/periodice in care se inregistreaza duratele de lucru si activitatile manageriale (...).»

Cu privire la acest contract, societatea a dedus TVA in suma de x lei potrivit facturilor fiscale emise de X, prin reprezentant fiscal SC X SRL :

- nr. x – servicii profesionale conform contract din x;
- nr. x – servicii profesionale conform contract management din 24.11.2010.

Societatea a prezentat in timpul inspectiei fiscale rapoarte de activitate care, potrivit constatarilor organelor de control nu justifica prestarea efectiva a serviciilor.

Din analiza acestor rapoarte de activitate anexate la dosarul contestatiei, rezulta urmatoarele :

- contin o simpla insiruire de servicii ;
- nu contin precizari privind numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte, in ce au constat aceste servicii, resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor in cauza, modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate, etc ;

- nu sunt semnate si stampilate de beneficiar, respectiv de catre **SC X SRL**, contrar dispozitiilor art. 134¹ din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completările ulterioare, care stipuleaza:

„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.**”

Contrar susținerilor societății, lipsa semnăturii și stampilei beneficiarului conduce la imposibilitatea determinării datei la care intervine faptul generator al taxei.

- nu au anexe cu privire la detalierea serviciilor prestate.

Se reține că societatea nu a depus în susținerea contestației niciun document suplimentar (în afara celor prezentate în timpul inspecției fiscale), care să detalieze și să exemplifice în ce a constatat prestarea de servicii, neputând fi stabilită legătura de cauzalitate între serviciile facturate și terenul din strada X, București.

Mai mult, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene. Prin urmare, potrivit deciziei Curții de Justiție C-110/94(INZO), paragrafului 23 se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83) unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Simpla prezentare a contractului de prestări de servicii, a facturilor emise în baza acestuia și a unor rapoarte care conțin o simplă însiruire de activități nu este suficientă pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adăugată, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă numai în măsura în care societatea justifică prestarea efectivă a serviciilor cu documente, iar societatea nu a prezentat documente din care să rezulte punerea în executare a acestora (verificarea existenței și/sau reanalizării de contracte formale între client și subcontractori care va reflecta tarifele și programele de plăți prevăzute în buget de către client; realizarea unui program de plăți și a unui format care să permită consistența și transparența tranzacțiilor; verificarea diverselor opțiuni de planificare pentru a schimba locația intrării principale a parcii de la subsol, modificarea planurilor la spațiile de depozitare, studii de marketing – pregătirea/trimiterea planurilor revizuite și rezumat potențialilor investitori și brokeri, verificarea analizei costurilor cu Robi Roth și oferte de la constructori, marketing – modificări ale planificării, studierea statutului autorizației și a opțiunilor pentru obținerea unui nou PUD, coordonarea activităților pentru organizarea de santier, analizarea problemelor structurale cu Incona, etc), respectiv:

- documente din care să reiasă demersurile întreprinse pentru prestarea serviciilor respective și rezultatele acestor demersuri;
- numărul de ore prestate pentru fiecare operațiune (serviciu prestat) în parte;
- resursele umane și materiale folosite în vederea prestării serviciilor în cauză;
- modalitatea de calcul a comisioanelor stabilite pentru serviciile prestate facturate; ș.a.

Astfel cum am prezentat anterior, societatea are obligatia de a detine si alte documente in vederea justificarii prestarii serviciilor pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta.

De asemenea, cu privire la obligatia societatii de a demonstra ca serviciile achizitionate sunt destinate operatiunilor **sale** taxabile, respectiv referitor la terenul si viitoarea constructie ce urmeaza a se construi pe acest teren cu privire la care au fost achizitionate serviciile ce fac obiectul cauzei supusa solutionarii, administratorul societatii a declarat urmatoarele:

„Constructia nu a inceput cu adevarat, desi avem toate autorizatiile (...) din cauza lipsei de finantare ca urmare a crizei din piata imobiliara.

Prin urmare, x SRL se afla in prezent in negocieri de vanzare a proiectului si terenurilor intr-o faza destul de avansata – am primit o oferta ferma.

Negocierile includ proceduri de planificare (...), deoarece potentialul cumparator doreste largirea numarului de apartamente intr-un mod similar cu proiectarea preliminara planificata de noi (...).”

Se retine ca, pentru serviciile achizitionate in vederea construirii imobilului din strada X, Bucuresti, si implicit al exploatarei investitiei, societatea avea obligatia de a demonstra intentia declarata **de a desfasura activitate economica, respectiv operatiuni generatoare de venituri taxabile.** Or, in speta societatea si-a exprimat clar intentia de a vinde terenul pe care trebuia sa se construiasca imobilul, subliniind ca potentialul cumparator doreste modificarea proiectului imobiliar.

Fata de cele mai sus aratate, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca este nedeductibila TVA in suma totala de x lei, care se compun din :

- x lei – TVA aferenta achizitiilor reprezentand cheltuieli de management de la SC X SRL;

- x lei – TVA aferenta achizitiilor de servicii profesionale de la SC X SRL, reprezentant fiscal x, in baza contractului din data de x, cu facturile nr. x si nr. x

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 134¹, art. 145, art. 146 , art. 147 si art. 147¹ din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art. 216 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

DECIDE

Respingerea ca neintemeiată si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale

suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.