

DECIZIA nr. 73 din .2011
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X. SRL
înregistrată la D.G.F.P.- A.I.F.Tulcea sub nr. /2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală-S.I.F. prin adresa nr. /2011, înregistrată la DGFP TULCEA sub nr. /2011, asupra contestației formulată de **S.C. X.. SRL**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL /2011 pentru suma totală de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei și TVA stabilit suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data primirii deciziei de impunere nr. F-TL .../2011 respectiv ...2011 (potrivit semnăturii de primire pe adresa de înaintare atașată în copie la dosarul cauzei) .

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, **SC ..X. S.R.L.** cu sediul în loc. Tulcea, identificată prin CIF ..., atribut fiscal RO înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. ..., prin contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. .../2011 contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL ../2011 prin care a fost stabilită TVA de plată în sumă totală de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei și TVA stabilit suplimentar de plată în sumă de ... lei motivând următoarele:

- “Apreciem faptul că motivul de fapt pentru care a fost stabilită suplimentar TVA și pe cale de consecință a fost respinsă la rambursare TVA nu este fundamentat.”

Petenta face referire la faptul că pentru operațiunile derulate după 1 ianuarie 2007 pentru care nu se aplică regimul tranzitoriu de la art. 161 alin. (19), lit. a) și alin. (20) din Codul fiscal, regimul taxei pe valoarea adăugată aplicabil activității de cercetare-dezvoltare și inovare este în funcție de specificul utilizării rezultatelor acestei activități, astfel cum a fost prevăzut în Ordonanța Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare. Astfel potrivit art. 75 alin. (1) din O.G. 57/2002 privind cecetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completărilor ulterioare rezultatele cercetărilor obținute pe baza derulării unui contract finanțat din fonduri publice aparțin persoanelor juridice executante și ordonatorului principal de credite, în egală măsură dacă prin contract nu s-a

prevăzut altfel. Petenta menționează că prin contractul de finanțare nr.2010 este precizat că rezultatele proiectului vor intra pe piața materialelor de construcții, într-o poziție superioară și vor asigura SC ..X. SRL o piață de desfacere sigură lipsită de concurență.

Petenta susține că: “ TVA deductibilă solicitată la rambursare provine din livrări de bunuri și prestări de servicii: încercări de laborator în vederea agrementării produsului EBUS, certificarea în vederea marcării calității pentru echipamentul EBUS, materii prime pentru experimente, elaborare documentație tehnică de execuție a echipamentului EBUS.”

De asemenea, petenta consideră că, “ în mod eronat inspecția fiscală a clasificat activitatea de cercetare-dezvoltare desfășurată de SC ..X. SRL, ca fiind o activitate indirectă , în accepțiunea dispozițiilor Codului fiscal motivând aceasta pe faptul că rezultatele implementării echipamentului inovativ și performant pentru prepararea betoanelor ușoare superioare EBUS aparțin executantului (SC ..X. SRL).

În finalul contestației petenta solicită anularea deciziei de impunere nr. F-TL .. pentru suma de ... lei reprezentând TVA de plată.

II. Organul fiscal din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală- S.I.F. , urmare inspecției fiscale parțiale în baza decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr. .../.2011 în cuantum de ... lei, a respins la rambursare SC ..X. SRL, TVA în sumă de ... lei și a stabilit o diferență de TVA de plată în sumă de ... lei

Petenta nu este de acord cu diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei și formulează contestația înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. .../.2011 cu motivațiile prezentate la punctul I din prezenta decizie.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petente cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă prin Decizia de impunere nr. F-TL .../.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul AIF Tulcea, Serviciul Inspecție Fiscală, au stabilit în conformitate cu prevederile legale, TVA respinsă la rambursare Societății Comerciale ..X. SRL, în sumă de ... lei și diferența de TVA de plată în sumă de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală- S.I.F. au efectuat inspecția fiscală parțială privind modul de evidență, calcul, declarare și virare a TVA în baza decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tulcea sub nr. .../.2011 aferent lunii ..2011 în cuantum de ... lei.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada2009 -2011.

Inspekția fiscală s-a finalizat prin raportul de inspecție fiscală nr. F-TL .../2011 prin care organul fiscal stabilește o diferență de TVA pe care o consideră nedeductibilă în sumă de ... lei.

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr. F-TL .../2011 s-a emis decizia de impunere cu nr. F-TL .../2011 prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de ... lei și s-a stabilit o diferență de TVA de plată în sumă de ... lei.

În urma verificării, s-au constatat următoarele:

- în anul 2010 se constată o diferență în sumă de ... lei reprezentând TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru încercări de laborator în vederea agrementării produsului EBUS, a procesului tehnologic de fabricație și certificarea în vederea marcării calității echipamentului EBUS, a materiei prime pentru experimentări (ciment, nisip, aditivi pentru betoane) aceste operațiuni fiind scutite conform art. 161 alin. 19, lit. a din Codul fiscal, cât și acțiunile indirecte care nu sunt în sfera de aplicare a taxei, sunt operațiuni fără drept de deducere.

- în anul 2011 a fost stabilită o diferență în sumă de ... lei care reprezintă TVA deductibilă achizițiilor de bunuri și servicii aferente implementării echipamentului inovativ și performant pentru prepararea betoanelor ușoare superioare EBUS aceste operațiuni fiind scutite conform art. 161, alin. 19, lit. a din Codul fiscal, cât și operațiuni fără drept de deducere. Unitățile de cercetare-dezvoltare vor fi considerate în continuare persoane impozabile cu regim mixt și vor exercita dreptul de deducere în condițiile prevăzute la art. 147 din Codul fiscal.

În urma soluționării decontului de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative, în cuantum de ... lei, aferent lunii martie 2011, organele de inspecție fiscală, au stabilit că operatorul economic, nu are dreptul la rambursarea sumei solicitate și stabilesc suplimentar TVA de plată în sumă de ... lei.

Societatea petentă contestă decizia menționată anterior din motivele arătate la pct. I al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală republicată; Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

*** Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei :** “TVA deductibilă solicitată la rambursare provine din livrări de bunuri și prestări de servicii: încercări de laborator în vederea agrementării produsului EBUS, certificarea în vederea marcării calității pentru echipamentul EBUS, materii prime pentru experimente, elaborare documentație tehnică de execuție a echipamentului EBUS ” **întrucât** art. 161, alin. (19) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ În cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor, pentru următoarele operațiuni:

a) *activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare pentru realizarea programelor, subprogramelor și proiectelor, precum și a acțiunilor cuprinse în Planul național de cercetare-dezvoltare și inovare, în programele-nucleu și în planurile sectoriale prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările ulterioare, precum și activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare finanțate în parteneriat internațional, regional și bilateral;*”

Pentru operațiunile derulate după data de 1 ianuarie 2007 pentru care nu se aplică regimul tranzitoriu de la art. 161, alin. (19) lit. a), din Codul fiscal, s-a impus necesitatea stabilirii cu claritate a unor precizări privind regimul taxei pe valoarea adăugată aplicabil activității de cercetare-dezvoltare și inovare, precizări ce decurg din specificul utilizării rezultatelor acestei activități, astfel cum este prevăzut în Ordonanța Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare.

De altfel prevederile **art. 75 alin. (1)** din O.G. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare, stipulează : “ *Rezultatele cercetărilor obținute pe baza derulării unui contract de cercetare-dezvoltare sau inovare finanțat parțial sau total din fonduri publice aparțin contractorilor care execută în mod direct activitățile prevăzute în contractul de finanțare și/sau angajaților acestora, conform contractelor de finanțare și legislației în vigoare referitoare la titlurile de proprietate industrială și drepturile de autor. În cazul execuției de către mai mulți contractori, repartizarea între contractori a drepturilor asupra rezultatelor se face conform acordului prealabil al contractorilor, stabilit în scris.*”

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată se reține că, potrivit **art. 126 alin. (1)** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt considerate operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*
- b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*
- c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*
- d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin.*

Punctul 2, alin. (2) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal face următoarele precizări:

“(2) În sensul art. 126 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii trebuie să se efectueze cu plată. Condiția referitoare la "plată" implică existența unei legături directe între operațiune și contrapartida obinută. O operațiune este impozabilă în condițiile în care această operațiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obinută, este aferentă avantajului primit, după cum urmează:

a) condiția referitoare la existența unui avantaj pentru un client este îndeplinită în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajează să furnizeze bunuri și/sau servicii determinabile persoanei ce efectuează plata sau, în absența plății, când operațiunea a fost realizată pentru a permite stabilirea unui astfel de angajament. Această condiție este compatibilă cu faptul că serviciile au fost colective, nu au fost măsurabile cu exactitate sau au făcut parte dintr-o obligație legală;

b) condiția existenței unei legături între operațiune și contrapartida obținută este îndeplinită chiar dacă prețul nu reflectă valoarea normală a operațiunii, respectiv ia forma unor cotizații, bunuri sau servicii, reduceri de preț, sau nu este plătit direct de beneficiar, ci de un terț.”

În ce privește afirmația petentei potrivit căreia: “ în mod eronat inspecția fiscală a clasificat activitatea de cercetare-dezvoltare desfășurată de SC ..X. SRL, ca fiind o activitate indirectă , în accepțiunea dispozițiilor Codului fiscal motivând aceasta pe faptul că rezultatele implementării echipamentului inovativ și performant pentru prepararea betoanelor ușoare superioare EBUS aparțin executantului (SC ..X. SRL) **se reține:**

Prevederile **art. 145, alin. (2)** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează :

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;”

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de control fiscal face următoarea precizare: “În funcție de modalitatea de utilizare a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare, cheltuielile aferente implementării echipamentului inovativ și performant pentru prepararea betoanelor ușoare superioare EBUS reprezintă o acțiune indirectă, situație în care rezultatele activității de cercetare-dezvoltare aparțin executanților (contractorilor, respectiv unităților care realizează aceste activități).

În acest caz, în măsura în care există contracte între finanțator și contractor (executant) în care se specifică expres că rezultatele sau consecințele activității de cercetare-dezvoltare aparțin executanților și aceste rezultate nu sunt transferate către finanțator, nu se întrunesc condițiile pentru ca activitatea de cercetare-dezvoltare să fie considerată o prestare de serviciu cu plată și, în consecință, aceste operațiuni nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de unitățile care realizează activități de cercetare-dezvoltare care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, nu este deductibilă, în conformitate cu prevederile **art. 145 alin. (2)** din Codul fiscal.”

Prin urmare, atât operațiunile care tranzitoriu sunt scutite conform art. 161, alin. 19, lit. a) , cât și acțiunile indirecte care nu sunt în sfera de aplicare a taxei,

sunt operațiuni fără drept de deducere. Unitățile de cercetare-dezvoltare vor fi considerate în continuare persoane impozabile cu regim mixt și vor exercita drept de deducere în condițiile prevăzute la art. 147 din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că nu sunt îndeplinite condițiile cumulative, impuse de Codul fiscal, pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de către petentă referitoare la activitatea de cercetare-dezvoltare, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea au stabilit în mod legal că societatea nu are dreptul la rambursarea sumei de ... lei, TVA solicitată prin decontul lunii ... 2011 , cât și a TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la aceste sume.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC ..X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL .../2011 pentru suma totală de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei și TVA stabilit suplimentar de plată în sumă de ...lei.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV