

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 7 din 23.02.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa din 19.01.2009 asupra contestatiei depuse de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Maramures in 20.01.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 16.12.2008 emisa de Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2008 si are ca obiect suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia, motivand urmatoarele:

Facturile fiscale din 15.09.2008 si 23.09.2008, in valoare de ... lei, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, emise de Societatea Civila de Avocati, reprezinta onorarii/servicii de asistenta juridica in dosarul U, respectiv onorarii asistenta juridica in dosarul P si costuri in legatura cu consultanta acordata.

Serviciile de asistenta juridica au fost prestate in baza contractului din data de 05.06.2008, incheiat intre Societatea Civila de Avocati si M AG.

Intre SC X SRL si M AG exista un contract de prestari servicii intrat in vigoare la data de 01.01.2008.

Conform clauzelor generale si articolului 1 lit. a) din acest contract, M AG poate aranja sau poate furniza catre SC X SRL anumite servicii (enumerata la anexa A la contract), printre care si servicii legale/juridice.

Conform art. 2 lit. a), SC X SRL trebuie sa suporte cheltuielile efectuate in beneficiul sau.

Societatea considera ca taxa pe valoarea adaugata aferenta celor doua facturi fiscale trebuie recunoscuta ca deductibila avand in vedere clauzele coroborate ale celor doua contracte.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, dedusa in baza facturii fiscale din 08.09.2008 emisa de SC A SRL, SC X SRL precizeaza ca a incheiat cu aceasta societate contractul de prestari servicii din 05.05.2008, pentru executarea lucrarilor de constructii din localitatea D.

In baza contractului si a autorizatiei de construire din 11.08.2008 emisa de Primaria D pentru "Fabrica de profile extrudate din aluminiu", SC A SRL a inceput lucrarile de constructie la acest obiectiv, care include si anexa pentru sediul administrativ.

La verificarea documentatiei anexate la autorizatia de construire, s-a constatat ca a intervenit o greseala de traducere in documentatie ("corporate housing" a fost tradus "casa de oaspeti" in loc de "sediul administrativ"), prin urmare s-a depus la Primaria D documentatia corecta in vederea modificarii autorizatiei de construire doar pentru obiectivul anexa - sediul administrativ.

In data de 25.11.2008, Primaria D a emis autorizatia de construire pentru obiectivul "Anexa la sediul administrativ".

Societatea considera ca serviciile pentru care SC A SRL a emis factura fiscala din 08.09.2008, au fost efectuate in baza autorizatiei de construire din 11.08.2008, emisa initial pentru tot ansamblul "Fabrica de profile extrudate din aluminiu", obiectiv care include si cladirea anexa pentru sediul administrativ si ca autorizatia de

construire din 25.11.2008 corecteaza si completeaza autorizatia de construire din 11.08.2008 emisa initial de Primaria D si nu este o autorizatie noua, asa cum a fost considerata de catre organele de inspectie fiscala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala partiala si a avut ca obiectiv verificarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, aferenta perioadei fiscale 01.09.2008 - 30.09.2008, solicitata la rambursare conform decontului de taxa pe valoarea adaugata inregistrat la Administratia Finantelor Publice a municipiului in 22.10.2008.

SC X SRL este platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 07.01.2008.

In perioada verificata, societatea nu a desfasurat activitati economice, fiind in perioada de investitii.

Din documentele verificate rezulta ca suma negativa a taxei pe valoarea adaugata provine din lucrari de investitii la fabrica de profile extrudate din aluminiu (complex industrial in D), taxa pe valoarea adaugata platita in vama, achizitia de obiecte de inventar, prestari de servicii executate de terti si avans platit pentru alimentarea cu energie electrica a fabricii.

Societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei inscrisa in facturile fiscale din 15.09.2008, in valoare de ... lei, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei si nr din 23.09.2008 in valoare de ... lei, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, emise de Societatea Civila de Avocati, reprezentand onorarii asistenta juridica in dosarul U, respectiv onorarii asistenta juridica in dosarul P si costuri in legatura cu consultanta acordata.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala a contractului de asistenta juridica incheiat cu firma de avocatura, societatea a

prezentat un contract de asistenta incheiat intre SCA si firma M AG din Elvetia (actionarul majoritar al SC X SRL), serviciile fiind prestate conform contractului prezentat catre firma din Elvetia.

Avand in vedere ca SC X SRL nu a putut prezenta un contract incheiat cu firma de avocatura, care sa stea la baza inregistrarii in contabilitate a celor 2 facturi fiscale, rezulta ca taxa pe valoarea adaugata aferenta a fost dedusa in mod eronat.

Au fost incalcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) , coroborate cu cele ale art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003, modificata de Legea nr. 343/2006.

Societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, inscrisa in factura fiscala din 08.09.2008 emisa de SC A SRL, reprezentand "contravaloare situatie de plata conform contract din 05.05.2008", prin care au fost facturate lucrari de constructii pentru care societatea verificata nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale autorizatia de construire.

Ca urmare a cererii societatii, inregistrata la Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala in 06.11.2008, inspectia fiscala partiala a fost suspendata incepand cu data de 06.11.2008, aceasta fiind reluata in data de 08.12.2008.

La data reinceperii inspectiei fiscale partiale, societatea a prezentat autorizatia de construire din 25.11.2008 emisa de Primaria D pentru anexa la sediu administrativ.

Avand in vedere ca in luna septembrie, cand a fost inregistrata factura fiscala din 08.09.2008, societatea nu avea autorizatie de construire emisa pe numele acesteia, in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu indeplinea conditiile legale pentru a avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta lucrarilor executate.

Au fost incalcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a), coroborate cu prevederile art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr. 343/2006.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca din taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei solicitata la rambursare, SC X SRL are dreptul la rambursarea taxei

pe valoarea adaugata in suma de ... lei, iar taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei a fost respinsa la rambursare.

Prin decizia de impunere din 16.12.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

SC X SRL contesta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de ... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte daca SC X SRL are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, incrisa in facturile fiscale din 15.09.2008 si 23.09.2008 emise de Societatea Civila de Avocati, respinsa la rambursare prin decizia de impunere din 16.12.2008.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, incrisa in facturile fiscale din 15.09.2008 si 23.09.2008, emise de Societatea Civila de Avocati, reprezentand onorarii asistenta juridica in dosarul U, respectiv onorarii asistenta juridica in dosarul P, precum si costuri in legatura cu consultanta acordata.

In urma solicitarii de catre organele de inspectie fiscala a contractului de asistenta juridica incheiat cu firma de avocatura, societatea a prezentat un contract de asistenta legala incheiat intre Societatea Civila de Avocati si firma M AG din Elvetia (actionarul majoritar al SC X SRL).

Avand in vedere ca SC X SRL nu a putut prezenta un contract incheiat cu firma de avocatura, care sa stea la baza emiterii celor doua facturi, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor mentionate in acestea, in suma de ... lei.

Prin constestatia formulata, SC X SRL sustine ca serviciile de asistenta juridica au fost prestate in baza contractului din data de 05.06.2008, incheiat intre Societatea Civila de Avocati si M AG si ca intre SC X SRL si M AG exista un contract de prestari servicii intrat in vigoare la data de 01.01.2008.

Societatea considera ca taxa pe valoarea adaugata aferenta celor doua facturi fiscale trebuie recunoscuta ca deductibila avand in vedere clauzele coroborate ale celor doua contracte.

Pentru clarificarea situatiei, avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala si cele sustinute in contestatie, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului a solicitat SC X SRL, prin adresa din 26.01.2009, sa precizeze ce reprezinta dosarele "U" si "P", inscrise la rubrica privind denumirea serviciilor prestate, din facturile fiscale din 15.09.2008 si 23.09.2008, emise de SCA.

Prin aceesi adresa s-a solicitat societatii sa transmita anexa B la contractul incheiat in data de 01.01.2008 intre M GmbH din Austria si SC X SRL si sa prezinte documente din care sa rezulte legatura dintre cele doua societati, precum si intre M GmbH din Austria si M AG din Elvetia, avand in vedere sustinerea din contestatie ca acest contract a fost incheiat de societate cu M AG din Elvetia.

Prin adresa din 30.01.2009, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului in 30.01.2009, SC X SRL precizeaza ca dosarul "U" reprezinta documentatia pregatita de firma de avocati pentru obtinerea finantarii necesare proiectului iar dosarul "P" reprezinta servicii de asistenta juridica necesare reactualizarii actului constitutiv al societatii dupa majorarea capitalului social.

Contestatoarea mai afirma ca nu exista decat o singura companie M AG, cu sediul in Elvetia si cu birouri in Elvetia si Austria, ca in conformitate cu prevederile contractului incheiat in data de

01.01.2008 serviciile asigurate de terti vor fi facturate direct catre SC X SRL si ca anexa B la contractul dintre M AG si societate se refera strict la modul de calculare a contravalorii serviciilor efectuate, fara sa ne transmita insa aceasta anexa.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 prevede:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 prevede:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare”.

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, aferenta serviciilor de asistenta juridica inscrise in facturile fiscale din 15.09.2008 si 23.09.2008, emise de Societatea Civila de Avocati, SC X SRL trebuia sa prezinte un contract incheiat cu aceasta

societate precum si documente cu care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor respective.

Avand in vedere ca SC X SRL nu detine un contract incheiat cu Societatea Civila de Avocati si nici alte documente justificative iar la dosarul contestatiei exista doar un contract de asistenta legala incheiat intre M AG din Elvetia si firma de avocatura, se retine ca aceasta nu are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

De altfel, la punctul 3 "Facturarea" din contractul incheiat intre M AG si Societatea Civila de Avocati se precizeaza clar ca facturile fiscale aferente serviciilor prestate vor fi emise pe numele clientului M AG din Elvetia si nu pe numele SC X SRL.

Sustinerea contestatoarei ca trebuie coroborate clauzele contractului incheiat in data de 05.06.2008 intre SCA si M AG cu cele ale contractului incheiat in data de 01.01.2008 intre SC X SRL si M AG, care precizeaza ca aceasta societate poate furniza servicii juridice/legale iar cheltuielile trebuie suportate de catre SC X SRL nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece din analiza contractului incheiat in data de 01.01.2008, aflat in copie la dosarul contestatiei, rezulta ca acesta nu a fost incheiat de societate cu M AG din Elvetia, ci cu o alta societate, respectiv cu M GmbH din Austria.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei ca in conformitate cu prevederile art. 2 lit. a) din contractul incheiat in data de 01.01.2008 trebuie sa suporte cheltuielile efectuate in beneficiul sau, se retine ca aceasta clauza se refera la compensarea de catre beneficiar a serviciilor realizate de prestator, respectiv de catre M GmbH din Austria.

SC X SRL nu a raspuns solicitarii Biroului Solutionarea Contestatiilor de a prezenta anexa B la acest contract, in care este ilustrata metoda de calculare a acestor compensatii.

Referitor la afirmatia contestatoarei ca exista o singura societate M AG, cu sediul in Elvetia si cu birouri in Elvetia si Austria, din analiza contractului incheiat in data de 01.01.2008 rezulta ca M GmbH din

Austria este societate distincta, parte a grupului M AG si nu biroul din Austria al acestei societati.

De asemenea, SC X SRL nu a raspuns solicitarii Biroului Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului de a prezenta documente din care sa rezulte legatura dintre societatile care sunt parti in contractele in cauza.

Avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, se retine SC X SRL nu are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte daca SC X SRL are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, inscrisa in factura fiscala din 08.09.2008 emisa de SC A SRL, respinsa la rambursare prin decizia de impunere din 16.12.2008.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 12.12.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, inscrisa in factura fiscala din 08.09.2008 emisa de SC A SRL, reprezentand proiectare si executie locuinta de serviciu, conform contractului din 05.05.2008, prin care au fost facturate lucrari de constructii pentru care societatea verificata nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale autorizatia de construire.

La data emiterii facturii fiscale in cauza, societatea detinea doar autorizatia de construire din 11.08.2008 eliberata de Primaria comunei D pentru "fabrica de profile extrudate din aluminiu".

Ca urmare a cererii societatii, inregistrata la Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala din 06.11.2008, inspectia fiscala partiala a fost suspendata incepand cu data de 06.11.2008, aceasta fiind reluata in data de 08.12.2008.

La data reinceperii inspectiei fiscale partiale, societatea a prezentat autorizatia de construire din 25.11.2008 emisa de Primaria D pentru anexa la sediu administrativ.

Avand in vedere ca in luna septembrie, cand a fost inregistrata factura fiscala din 08.09.2008, societatea nu avea autorizatie de construire emisa pe numele acesteia pentru locuinta de serviciu, devenita ulterior anexa sediu administrativ, in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu indeplinea conditiile legale pentru a avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta lucrarilor executate.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Art. 1 alin. (1) din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Executarea lucrarilor de constructii este permisa numai pe baza unei autorizatii de construire sau de desfiintare. Autorizatia de construire sau de desfiintare se emite la solicitarea detinatorului titlului de proprietate asupra unui imobil - teren si/sau constructii - ori a altui act care confera dreptul de construire sau de desfiintare, in conditiile prezentei legi.”

Luand in considerare prevederile legale citate si faptul ca la data inregistrarii facturii fiscale din 08.09.2008 in evidenta contabila, SC X SRL nu detinea autorizatie de construire, se retine ca societatea nu are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL sustine ca a obtinut autorizatia de construire din 11.08.2008 emisa de Primaria D si pentru obiectivul locuinta de serviciu dar ca ulterior a constatat ca a intervenit o greseala de traducere in documentatie, deoarece “corporate housing” a fost tradus “casa de oaspeti” in loc de “sediul administrativ”, astfel ca a depus documentatia corectata la Primaria D

in vederea modificarii autorizatiei de construire doar pentru obiectivul anexa - sediu administrativ, pentru care a fost emisa autorizatia de construire din 25.11.2008.

Sustinerea contestatoarei ca autorizatia de construire din 11.08.2008 a fost eliberata si pentru obiectivul "anexa la sediu administrativ" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece din aceasta autorizatie rezulta ca a fost eliberata doar pentru "Fabrica de profile extrudate din aluminiu pentru industria aeronautica", in baza proiectului pentru autorizarea executarii lucrarilor de construire din 2008 elaborat de catre societatea A, in timp ce pentru obiectivul "anexa la sediu administrativ" a fost intocmit proiectul din 15.07.2008, intocmit de SC AM SRL, in baza caruia a fost eliberata autorizatia de construire din 25.11.2008.

De asemenea, Certificatul de urbanism din 02.09.2008, eliberat de Primaria D pentru intocmirea documentatiei tehnice in vederea obtinerii autorizatiei de construire pentru "locuinta de serviciu", devenita ulterior "anexa la sediu administrativ" a fost eliberat dupa emiterea autorizatiei de construire din 11.08.2008, de unde rezulta ca aceasta autorizatie nu putea fi eliberata si pentru obiectivul in cauza.

Pentru clarificarea situatiei, avand in vedere constatările organelor de inspectie fiscala si cele sustinute in contestatie, prin adresa din 26.01.2009, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului a solicitat SC X SRL sa faca dovada ca autorizatia de construire din 11.08.2008 a fost eliberata de Primaria comunei D si pentru "locuinta de serviciu" si sa transmita documentatia anexata la autorizatia de construire, in care aceasta sustine ca a fost facuta greseala de traducere.

Prin adresa din 30.01.2009, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului in 30.01.2009, societatea renunta la cele sustinute in contestatie si precizeaza ca in momentul in care a fost sesizata ca nu i se poate rambursa taxa pe valoarea adaugata datorita denumirii proiectului, respectiv "locuinta de serviciu", documentatia pentru autorizare era depusa la comisia de avizare tehnica a Consiliului Judetean si ca nu a mai continuat procesul de