



Ministerul Finanțelor Publice



**Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA NR. ____ 64 ____
din ____ 25.06.2012 ____**

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. X S.R.L.,
din mun. ..., județul Suceava,
CUI RO X,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. X din 18.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. X din 18.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. X din 18.05.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, din mun. X județul Suceava.

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV X din 05.04.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X din 10.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 10.04.2012, cu privire la suma de **X lei**, reprezentând **TVA** respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV X din 05.04.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X din 10.04.2012, privind suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Petenta solicită admiterea contestației, anularea deciziei de impunere atacate precum și rambursarea taxei pe valoare adăugată respinse la rambursare.

În contestația formulată, societatea susține că face parte din grupul ...c X, specializat în producerea și procesarea plăcilor lemnoase pentru industria mobilei, distribuitori de materiale de lemn și tâmplării.

Contestatoarea susține că, parte a strategiei de dezvoltare a activităților derulate în România, grupul X a luat decizia înființării societății în anul 2009, în scopul realizării activității de producere de aditivi, produse ce vor face obiectul vânzării către celelalte societăți parte din grupul X în România pentru a fi utilizate de acestea în activitatea realizată, precum și obiectul vânzării către alte societăți.

Contestatoarea menționează că a încheiat următoarele contracte:

- **elaborare proiect tehnic pentru obiectiv** – pentru care a încheiat cu societatea ...că din grup X. OG Convenția de refacturare nr. X, în baza căreia X a contractat în nume propriu realizarea proiectului tehnic aferent obiectivului de la ingineri specializați ale căror costuri le-a refacturat către societate.

Societatea susține de asemenea, că X a încheiat contracte de prestări servicii cu societățile specializate din ..., urmând ca apoi costurile înregistrate de X în baza facturilor primite de la societățile specializate să fie refacturate de X către societate în baza convenției de refacturare.

Petenta menționează că, deoarece furnizorii specializați au întocmit proiectul tehnic în formă brută, X s-a angajat să realizeze prin proprii angajați adecvarea proiectului tehnic la specificul proceselor tehnologice ce au loc în activitatea de producere de adezivi ce urmează a fi realizată de obiectiv.

De asemenea, precizează că, deoarece proiectul tehnic trebuia aliniat la cerințele legislației românești privind autorizarea construcțiilor, ceea ce implică însușirea proiectului tehnic de către un proiectant autorizat conform cu legislația românească și care să îndeplinească rolul de proiectant general în scopul autorizării obiectivului în fața autorităților competente din România, a contractat serviciile societății X S.R.L. în baza contractului nr. X și actul adițional nr. X/22.07.2010.

- **asistență tehnică în legătură cu echipamente și instalații aferente obiectivului** – societatea susține că X a asigurat și servicii de asistență tehnică specializată în legătură cu echipamentele și instalațiile ce urmau a fi montate în cadrul obiectivului.

- **supervizare lucrări de construcții – montaj aferente obiectivului** – societatea susține faptul că a contractat servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea Obiectivului în scopul urmării conformității lucrărilor de construcții montaj realizate în cadrul șantierului pentru Obiectiv cu cerințele proiectului tehnic. În acest scop, societatea a încheiat Contractul nr. X/01.05.2010 cu X X, în baza căruia X îl trimite pe dl. X în România în scopul realizării obiectului contractului.

Astfel, societatea consideră că raportul de inspecție fiscală nu este întocmit cu respectarea prevederilor legale, deoarece acesta nu cuprinde concluzia echipei de inspecție fiscală, motivată în fapt și în drept, față de punctul de vedere exprimat în scris de contribuabil după discuția finală, invocând în acest sens art. 109 alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

De asemenea, consideră că inspecția fiscală nu și-a îndeplinit obligația prevăzută de lege privind exprimarea concluziei asupra punctului de vedere și a documentelor anexate.

Față de suma de X lei, reprezentând TVA aferentă facturilor emise de X în perioada septembrie – octombrie 2010 privind servicii de proiectare tehnică, cheltuieli diverse și materiale diverse.

Contestatoarea consideră nefondată constatarea echipei de inspecție fiscală, întrucât, serviciile facturate de X în legătură cu proiectarea tehnică aferentă obiectivului nu se suprapun cu cele realizate de AGD.

Contestatoarea susține că, prin intermediul inginerilor din cadrul firmelor germane și austriece, precum și a angajaților proprii ai lui X, s-a asigurat realizarea documentației tehnice pentru obiectiv și conformitatea acesteia cu cerințele tehnice specifice activității de producere de adezivi ce urmează a fi realizată cu obiectivul.

Contestatoarea consideră nelegală măsura prin care echipa de inspecție desconsideră implicarea furnizorilor din străinătate specializați și ai lui Friz în realizarea proiectului tehnic, pe motiv că aceștia nu dețin diplomă recunoscută de statul român.

În susținerea cauzei contestatoarea precizează că legislația românească nu interzice contractarea unui proiect tehnic de la specialiștii din străinătate atât timp cât acest proiect respectă cadrul legal reglementat în România pentru proiecte de construcții, așa cum este prevăzut de Legea nr. 50/1991, fiind însușit în scopul conformității de către proiectant autorizat, conform legislației românești, considerând astfel că serviciile facturate de către X nu se suprapun cu cele furnizate de AGD, ci din contră, se completează.

Contestatoarea susține că organele de inspecție și-au excedat competențele și nu și-au exercitat dreptul de apreciere în legătură cu prestațiile contractate de X aferente Obiectivului, susținând totodată că, în cauză, ar fi fost necesară o expertiză tehnică care să fie în măsură să clarifice rolul prestațiilor contractate de X față de obiectiv din punct de vedere tehnic.

În al doilea rând, contestatoarea consideră netemeinice aprecierile echipei de inspecție față de documentația prezentată de societate în legătură cu proiectarea tehnică aferentă Obiectivului, facturată de X.

În susținerea contestației, petenta invocă prevederile art. 145 alin. 2 lit. a, art. 146 alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și apreciază ca fiind injustă deconsiderarea justificării serviciilor în baza faptului că anexele conțin doar o simplă enumerare a unor servicii care ar fi fost facturate de către X către X, fără să analizeze natura prestațiilor din anexă și a modului în care acestea sunt esențiale proiectării tehnice întocmite de cadre specializate din străinătate și intermediare de Friz în nume propriu în beneficiul lui X.

Contestatoarea precizează că natura prestațiilor refacturate se poate verifica pentru conformitate atât cu descrierea din anexa facturii, cât și cu facturile refacturate emise de furnizorii străini și anexate împreună cu documentele justificative ce au stat la baza emiterii acestor facturi de către furnizori străini către X.

De asemenea, contestatoarea precizează că a finalizat Obiectivul la data de 30.06.2011, acesta fiind utilizat pentru operațiuni taxabile, susținând totodată că a înregistrat TVA colectată din activitatea de producere și comercializare a adezivilor, fapt pentru care justifică dreptul de deducere al TVA întrucât costurile înregistrate în legătură cu obiectivul sunt aferente operațiunilor taxabile.

Față de suma de X lei, reprezentând TVA aferentă facturilor emise de X pentru servicii de asistență tehnică și suma de X lei, reprezentând TVA aferentă facturilor emise de X pentru servicii de dirigenție șantiere.

În ceea ce privește serviciile de asistență tehnică realizate de X, contestatoarea consideră neîntemeiată constatarea echipei de inspecție potrivit căreia nu ar avea drept de deducere pentru TVA aferentă facturilor emise de X pentru asistența tehnică realizată în legătură cu echipamentele ce urmează a fi montate în cadrul Obiectivului, pe motiv că, la momentul primirii facturilor investițiile efectuate la Obiectiv constau în lucrări de terasament ale fiecărei hale și lucrări de infrastructură.

Petenta precizează că serviciile de asistență tehnică realizate în baza contractului de prestări servicii nr. X/01.05.2010 încheiat cu X reprezintă asistență la instalarea echipamentelor și instalațiilor specifice și necesare funcționării obiectivului în parametrii normali.

În acest sens, societatea motivează că X l-a delegat pe dl. X în România, care a contactat furnizorii de instalații și echipamente, a stabilit cu aceștia graficul livrărilor, în strânsă legătură cu dirigenții de șantier și în funcție de evoluția lucrărilor premergătoare (fundații, canalizări), a verificat și a aprobat la plată facturile de avans pentru echipamente.

Petenta susține că a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală contractul și comenzile în baza cărora s-au contractat serviciile, precum și foaia de pontaj aferentă activității delegatului în perioada la care se referă facturile X/30.09.2010 și X/X.2010.

În ceea ce privește serviciile de dirigenție de șantier realizate de X.

Contestatoarea consideră că organele de inspecție nu au motivat în fapt și în drept, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, constatarea potrivit căreia serviciile de dirigenție de șantier realizate de X nu au fost utilizate în folosul unor operațiuni taxabile.

Societatea precizează că, întrucât proiectul tehnic aferent Obiectivului a fost elaborat de specialiști din străinătate, a fost delegat un dirigenț de șantier din străinătate, Dl X, în scopul urmăririi conformității lucrărilor de construcție montaj cu cerințele proiectului tehnic. De asemenea, dirigențele de șantier a verificat ca toate sumele facturate de furnizorii de lucrări de construcții montaj către X să fie corelate cu lucrările efectuate în vederea aprobării lor la plată.

Având în vedere cele precizate, societatea susține că poate proba activitățile facturate de X și X, acestea fiind realizate în legătură cu faza premergătoare instalării echipamentelor necesare funcționării obiectivului - asistență tehnică de la X și respectiv, dirigenție în scopul supervizării executării lucrărilor de construcții montaj de la X, conform cu proiectul tehnic aferent obiectivului.

În concluzia celor precizate, contestatoarea susține că are drept de deducere pentru TVA aferentă facturilor emise de X și X pentru lucrările aferente obiectivului, întrucât sunt îndeplinite cerințele art. 145 alin. 2 lit. a și 146 alin. 1 lit. b, din Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV X/05.04.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X/10.04.2012, din TVA solicitată la rambursare în sumă de X lei, s-a aprobat suma de X lei și s-a respins la rambursare suma de X lei.

În urma verificării efectuate la **SC X SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada septembrie – octombrie 2010, aceasta înregistrează următoarele facturi:

- nr.X din 30.09.2010 în valoare fără TVA de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;

- nr. X din 15.10.2010 în valoare fără TVA de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;

- nr. X din X.2010 în valoare fără TVA de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse, emise de X X X în baza convenției de refacturare nr. X din 30.11.2009 și a Contractului de prestări servicii nr. X/04.01.2010.

Conform convenției de refacturare nr. X din 30.11.2009, încheiată între X X ..., în calitate de creditor și SC X în calitate de debitor, creditorul se obligă să refactureze către debitor contravaloarea diverselor cheltuieli de achiziție, administrare și funcționare”.

Organele de inspecție precizează că, pentru justificarea sumelor facturate, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor precizate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

De asemenea, organele de inspecție precizează că, la baza emiterii facturilor de către X X X. OG ..., pentru perioada septembrie-octombrie 2010, au stat Convenția de refacturare nr. X din 30.11.2009, încheiată între X SRL și X X X. OG ... și Contractul de prestări servicii nr. X/04.01.2010, împreună cu anexele aferente fiecărei facturi.

Organele de inspecție menționează faptul că anexele cuprind o simplă enumerare a unor servicii care ar fi fost prestate către X SRL, servicii care se referă, în cea mai mare parte, la proiectarea tehnică.

S-a constatat de asemenea, faptul că, pentru proiectarea obiectivului investițional „Fabrica de adezivi” au fost încheiate contracte cu SC X SRL, emiteria altor facturi pentru servicii de proiectare tehnică către X X X ..., nejustificându-se.

În susținerea celor precizate, organele de inspecție invocă prevederile Legii nr. 50/1991 privind Autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și ale art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție susține că, din conținutul facturilor menționate, nu rezultă în mod clar care sunt bunurile și/sau serviciile care au stat la baza emiterii acestor facturi, fapt pentru care societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei.

S-a constatat că, în perioada septembrie – octombrie 2010, societatea înregistrează facturile nr. X din 30.09.2010 în sumă de X lei, TVA aferent în sumă de X lei și X din 30.10.2010 în sumă de X lei, TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli de personal în baza Contractului de prestări servicii nr. X din

01.05.2010 încheiat între X.OG, în calitate de prestator și SC X, în calitate de beneficiar.

Organele de inspecție precizează că facturile reprezintă contravaloarea serviciilor de asistență tehnică –servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente obiectivului investițional „Fabrica de producere a adezivilor”.

Organele de inspecție susțin că investițiile efectuate la Obiectivul „Fabrică de producere a adezivilor”, în perioada septembrie –octombrie 2010, constau în lucrări de terasament ale fiecărei hale: excavare, sistem de scurgere a apei de ploaie, sistem de evacuare a apei uzate, etanșarea fundațiilor, puțuri de apă, fundații pentru mașini, lucrări de infrastructură etc.

Având în vedere cele precizate, organele de inspecție consideră că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de **X lei**.

În concluzia celor precizate anterior, organele de inspecție au stabilit o bază impozabilă stabilită suplimentar în sumă de **X lei**, cu un TVA suplimentar în sumă de **X lei**.

De asemenea, s-a constatat că societatea înregistrează că facturile nr. X din 30.09.2010 în sumă de X lei, cu TVA aferentă în sumă de X lei și nr. X din 21.10.2010 în sumă de X lei cu TVA aferentă în sumă de X lei, au fost emise în baza contractului de prestări servicii nr. X din 01.05.2010 încheiat între X X Germania, în calitate de prestator și X SRL, în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să execute servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional.

Organele de inspecție precizează că cele două facturi au fost emise în baza Contractului nr. X din 01.05.2010, a fișelor de pontaj și copiei Convenției de detașare, fără a se justifica că au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de inspecție menționează că, potrivit notei explicative prezentate de SC X SRL, serviciile de dirigenție șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional, au fost realizate de dl. X X.

Urmare celor precizate, organele de inspecție au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de **X lei**.

În concluzia celor precizate, organele de inspecție au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de **X lei** și TVA de plată în sumă de **X lei**.

Organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 2 lit. a-e, art. 146 alin. 1, art. 157 alin. 1-2 precum și art. 156 alin. 1-2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV X/05.04.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X/10.04.2012, cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L. are dreptul la deducerea TVA aferentă cheltuielilor reprezentând costuri

Obiectiv investițional „fabrică de producere a adezivilor” în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea sunt reale și destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate la **S.C. X S.R.L.**, organele de inspecție au constatat următoarele:

În perioada septembrie – octombrie 2010, societatea a înregistrat următoarele facturi:

- nr. X din 30.09.2010 în valoare fără TVA de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;

- nr. X din 15.10.2010 în valoare fără TVA de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse;

- nr. X din X.2010 în valoare fără TVA de X și TVA aferentă în sumă de X lei, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse, emise de X X X în baza convenției de refacturare nr. X din 30.11.2009 și a Contractului de prestări servicii nr. X/04.01.2010.

Conform convenției de refacturare nr. X din 30.11.2009, încheiată între X X X ..., în calitate de creditor, și SC X, în calitate de debitor, creditorul se obligă să refactureze către debitor contravaloarea diverselor cheltuieli de achiziție, administrare și funcționare”.

Pentru justificarea sumelor facturate, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor precizate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Organele de inspecție menționează faptul că anexele cuprind o simplă enumerare a unor servicii care ar fi fost prestate de X SRL, servicii care se referă, în cea mai mare parte, la proiectarea tehnică.

S-a constatat de asemenea faptul că, pentru proiectarea obiectivului investițional „Fabrica de adezivi” au fost încheiate contracte cu SC XSRL, emiterea altor facturi pentru servicii de proiectare tehnică către X X X ..., nejustificându-se.

Organele de inspecție susține că, din conținutul facturilor menționate, nu rezultă în mod clar care sunt bunurile și/sau serviciile care au stat la baza emiterii acestor facturi, fapt pentru care societatea nu are drept de deducere pentru **TVA în sumă de X lei.**

- În perioada septembrie – octombrie 2010, societatea înregistrează facturile nr. X din 30.09.2010 în sumă de X lei, TVA aferentă în sumă de X lei și X din 30.10.2010 în sumă de X lei TVA aferent în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli de personal în baza Contractului de prestări servicii nr. X din 01.05.2010 încheiat între X.OG, în calitate de prestator și SC X în calitate de beneficiar.

Organele de inspecție precizează că facturile reprezintă contravaloarea serviciilor de asistență tehnică –servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente obiectivului investițional „fabrica de producere a adezivilor”.

Organele de inspecție menționează că investițiile efectuate la Obiectivul „Fabrică de producere a adezivilor”, în perioada septembrie –octombrie 2010, constau în lucrări de terasament ale fiecărei hale: excavare, sistem de scurgere a apei de ploaie, sistem de evacuare a apei uzate, etanșarea fundației, puțuri de apă, fundații pentru mașini, lucrări de infrastructură, etc.

În baza acestei constatări, organele de inspecție consideră că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei.

- De asemenea, societatea înregistrează facturile nr. X din 30.09.2010 în sumă de X lei, cu TVA aferentă în sumă de X lei și nr. X din 21.10.2010 în sumă de X lei, cu TVA aferentă în sumă de X lei.

Organele de inspecție precizează că facturile au fost emise în baza contractului de prestări servicii nr. X din 01.05.2010 încheiat între X X Germania, în calitate de prestator și X SRL, în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să execute servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional.

De asemenea, organele de inspecție precizează că cele două facturi au fost emise în baza Contractului nr. X din 01.05.2010, a fișelor de pontaj și copia Conveției de detașare, fără a se justifica că au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de inspecție menționează că potrivit notei explicative prezentate de SC X SRL, serviciile de dirigenție șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional, au fost realizate de dl. X X.

Urmare celor precizate, organele de inspecție au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de **X lei**.

Contestatoarea susține că, prin intermediul inginerilor din cadrul firmelor germane și austriece, precum și a angajaților proprii ai lui X, s-a asigurat realizarea documentației tehnice pentru Obiectiv și conformitatea acesteia cu cerințele tehnice specifice activității de producere de adezivi ce urmează a fi realizată.

Contestatoarea consideră de asemenea *nelegală* măsura prin care echipa de inspecție de consideră implicarea furnizorilor specializați în străinătate și ai lui Friz în realizarea proiectului tehnic, pe motiv că aceștia nu dețin diploma recunoscută de statul român, considerând astfel că echipa de inspecție fiscală avea obligația legală să apeleze la o expertiză tehnică care să stabilească cu claritate situația de fapt din punct de vedere tehnic.

Societatea precizează că, întrucât proiectul tehnic aferent Obiectivului a fost elaborat de specialiști din străinătate, a fost delegat un diriginte de șantier din străinătate, Dl X, în scopul urmăririi conformității lucrărilor de construcție montaj cu cerințele proiectului tehnic.

De asemenea, dirigintele de șantier a verificat ca toate sumele facturate de furnizorii de lucrări de construcții montaj către X să fie corelate cu lucrările efectuate în vederea aprobării lor la plată.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 1 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

ART. 145

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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

“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 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;”.

Din aceste prevederi legale se reține că, din punctul de vedere al TVA, orice persoană are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Totodată, pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei 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, contribuabilul trebuie să dețină o factură care trebuie să fie emisă conform prevederilor legale.

În ceea ce privește formularul „factură”, acesta trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, așa după cum rezultă și din prevederile **art. 155 alin. 5** din Codul fiscal, modificat, unde se precizează că:

ART. 155

„Facturarea

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

Așa după cum rezultă din prevederile legale menționate, în cuprinsul unei facturi trebuie să se regăsească o serie de elemente obligatorii, printre care și denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.

A. Referitor la TVA în sumă de X lei, aferentă facturilor nr. X din 30.09.2010, nr. X din 15.10.2010 și nr. X din X.2010, reprezentând proiectare tehnică, cheltuieli diverse, emise de X X X în baza Convenției de refacturare nr. X din 30.11.2009 și a Contractului de prestări servicii nr. X/04.01.2010.

Organele fiscale fac precizarea că, pentru justificarea cheltuielilor facturate, SC X SRL nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulate, nr. X din 15.05.2012, organele de inspecție fac precizarea că, prin Nota explicativă dată de către administratorii societății, aceștia precizează că: **„La baza emiterii facturilor de către X X X.Co ... pentru perioada septembrie –octombrie 2010 au stat Convenția de refacturare nr. X din 30.11.2009 încheiată între X SRL și X X X ..., împreună cu anexele aferente fiecărei facturi”**.

De asemenea, prin referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție precizează că: **„anexele cuprind o simplă enumerare a unor servicii care ar fi fost prestate către SC X SRL, servicii ce se referă, în mare parte, la proiectare tehnică. În cadrul anexelor, sunt enumerate, de asemenea, diverse alte cheltuieli pentru care societatea nu a prezentat documente justificative.”**

Din cele precizate, se reține că, pentru justificarea cheltuielilor facturate, societatea nu face dovada cu documente din care să rezulte că operațiunile care au stat la baza emiterii facturilor au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

În actul de control întocmit, organele de inspecție precizează faptul că, din conținutul facturilor nr. X din 30.09.2010, X din 15.10.2010 și X din X.2010, reprezentând proiectare tehnică și cheltuieli diverse, nu rezultă în mod clar care sunt serviciile efectuate pentru care s-au emis facturile respective.

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 65 alin. 1 **„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”** din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează: **„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”**

Conform textului de lege menționat, societatea are sarcina de a dovedi actele și faptele care stau la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Organele de inspecție precizează că, pentru proiectarea obiectivului investițional „fabrică de adezivi,, au fost încheiate contracte cu **SC X**”, emiterea altor facturi pentru servicii de proiectare tehnică de către X.OG ..., nejustificându-se.

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile **art. 9** din Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, unde se precizează că:

ART. 9

“(1) Proiectele pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și proiectele tehnice se elaborează de colective tehnice de specialitate, se

însușesc și se semnează de cadre tehnice cu pregătire superioară numai din domeniul arhitecturii, construcțiilor și instalațiilor pentru construcții, astfel:

a) de arhitect cu diplomă recunoscută de statul român, pentru proiectarea părții de arhitectură pentru obiective de investiții cuprinse la toate categoriile de importanță a construcțiilor supraterane și a celor subterane;

b) **de ingineri constructori și de instalații, cu diplomă recunoscută de statul român,** pentru părțile de inginerie în domeniile specifice, pentru obiective de investiții cuprinse la toate categoriile de importanță a construcțiilor supraterane și subterane, precum și la instalațiile aferente acestora;

c) **de conductor arhitect, urbanist și/sau de subinginer de construcții, cu diplomă recunoscută de statul român,** pentru clădiri de importanță redusă și aflate în afara zonelor protejate, stabilite conform legii.

[...]”.

Așa după cum rezultă din aceste prevederi legale, proiectele pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții, precum și proiectele tehnice, se întocmesc de către persoane care dețin diplome recunoscute de către statul român.

Având în vedere textul de lege, precum și faptul că, pentru proiectarea obiectivului investițional „Fabrica de adezivi” au fost încheiate contracte cu SC X SRL, rezultă că emiterea altor facturi pentru servicii de proiectare tehnică de către X, **nu se mai justifică.**

B. Referitor la TVA în sumă de X lei aferentă facturilor nr. X din 30.09.2010 și X din 30.10.2010, reprezentând cheltuieli de personal efectuate în baza Contractului de prestări servicii nr. X din 01.05.2010, încheiat între X.OG, în calitate de prestator, și X, în calitate de beneficiar, ambele reprezentând contravaloarea serviciilor de asistență tehnică – servicii de construcții și montaj mecanic a echipamentelor și instalațiilor tehnice aferente Obiectivului investițional „Fabrica de producere a adezivilor.”

Organele de inspecție susțin că, investițiile efectuate constau în lucrări de terasament ale fiecărei hale: excavare, sistem de scurgere a apei de ploaie, sistem de evacuare a apei uzate, etanșarea fundației, puțuri de apă, fundații pentru mașini, lucrări de infrastructură etc.

Contestatoarea consideră neîntemeiată constatarea echipei de inspecție fiscală potrivit căreia nu are drept la deducere pentru TVA aferentă facturilor emise de X pentru asistență tehnică realizată în legătură cu echipamentele ce urmează a fi montate în cadrul Obiectivului, întrucât acestea sunt imperios necesare a fi realizate și în faza premergătoare montajului.

- Prevederile art. **Art. 145 alin. 1 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

ART. 145

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;
[...]"

Din aceste prevederi legale se reține că, din punctul de vedere al TVA, orice persoană are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulate, nr. 28 din 15.05.2012, organele de inspecție fac precizarea că, prin Nota explicativă dată de către administratorii societății aceștia precizează: „**operațiunile conform cărora au fost emise facturile sus menționate au la bază Contractul nr. X din 01.05.2010, fără a justifica necesitatea și destinația acestora.**”

Analizând documentele existente la dosarul contestației, se reține că societatea, prin documentele pe care le anexează, nu face dovada că operațiunile pentru care TVA a fost respinsă la rambursare sunt reale, au avut loc și sunt necesare interesului firmei.

În afara unor contracte și a unor facturi în care serviciile sunt prezentate foarte succint, societatea nu face dovada că operațiunile prevăzute în acestea s-au realizat, au fost necesare pentru realizarea obiectivului și au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.

C. Referitor la TVA în sumă de X lei, aferentă facturilor nr. X din 30.09.2010 și nr. X din 21.10.2010, emise în baza Contractului de prestări servicii nr. X din 01.05.2010, încheiat între X X Germania, în calitate de prestator și X SRL, în calitate de beneficiar, prin care prestatorul se obligă să execute servicii de dirigenție de șantier pentru edificarea întregului obiectiv investițional.

Organele de inspecție precizează că cele două facturi au fost emise în baza Contractului nr. X din 01.05.2010, a fișelor de pontaj și copia Convenției de detașare, fără a se justifica că au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Societatea precizează că, întrucât proiectul tehnic aferent Obiectivului a fost elaborat de specialiști din străinătate, a fost delegat un diriginte de șantier din străinătate, Dl X, în scopul urmării conformității lucrărilor de construcție montaj cu cerințele proiectului tehnic.

De asemenea, dirigintele de șantier a verificat ca toate sumele facturate de furnizorii de lucrări de construcții montaj către X să fie corelate cu lucrările efectuate în vederea aprobării lor la plată.

Prin referatul cu propuneri de soluționare, organele de inspecție fiscală fac precizarea că: *potrivit pct. 2.1 i și 2.1 p din Contractul de prestări servicii încheiat cu P.F. X, posesor la autorizației nr. X emisă de Inspectoratul de stat în construcții la data de 09.03.2009 și valabilă până la 09.03.2013, în calitate de prestator și SC X în calitate de beneficiar, prestatorul se obligă să asigure urmărirea realizării*

construcției în conformitate cu prevederile contractului, proiectului, caietului de sarcini și reglementărilor tehnice în vigoare precum și urmării realizării lucrărilor din punct de vedere tehnic și admiterea la plată numai a lucrărilor corespunzătoare din punct de vedere calitativ.”

Prin documentele anexate, societatea nu face dovada că sunt necesare și servicii de dirigenție de șantier efectuate de X X Germania.

Analizând documentele existente la dosarul contestației, se reține că societatea, prin documentele pe care le anexează, nu face dovada că operațiunile pentru care TVA a fost respinsă la rambursare sunt reale, au avut loc și sunt necesare interesului firmei.

În afara unor contracte (în care unele servicii solicitate se suprapun cu cele din alte contracte) societatea nu face dovada că operațiunile prevăzute în acestea s-au realizat, au fost necesare pentru realizarea obiectivului și au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Conform prevederilor **art. 64 și art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

ART. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că, la stabilirea bazei de impunere documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe.

De asemenea, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele sale.

Se reține că un contribuabil trebuie să facă dovada cu documente pentru a demonstra că declarațiile sale sunt veridice, deci că operațiunile pe care le-a înregistrat în evidența contabilă sunt reale.

Simpla înregistrare a unei facturi nu înseamnă că operațiunea a avut loc. Sunt necesare documente suplimentare din care să rezulte că acea operațiune s-a desfășurat în realitate și în baza acesteia s-a emis factura.

Prin documentele anexate societatea nu face dovada că operațiunile sunt reale și în interesul firmei.

Referitor la susținerea contestatoarei că organele de inspecție fiscală și-au depășit atribuțiile, în sensul că nu și-au exercitat corespunzător dreptul de

apreciere în legătură cu prestațiile contractate de aceasta în legătură cu obiectivul, precizăm că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece, așa cum prevede și **art. 7** din OG 92/2003, republicată, organul fiscal poate aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale:

ART. 7

“Rolul activ

[...]

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

[...]”.

Deoarece documentele prezentate de societate organelor fiscale conțin date neclare, vagi, cum ar fi „cheltuieli diverse” sau „alte cheltuieli”, „c/v proiectare cf. contr. ...”, faptul că unele servicii s-au suprapus, că societatea nu face dovada realității serviciilor, rezultă că în mod legal organele fiscale au considerat că operațiunile nu au avut loc (deci nu sunt reale și în scopul operațiunilor taxabile ale firmei) sau că nu de justifică în interesul firmei.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate, faptul că prin documentele depuse petenta nu contrazice constatările organelor de control și nu demonstrează că operațiunile pentru care a dedus **TVA sunt reale și în scopul operațiunilor taxabile ale firmei**, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă de X lei**, drept pentru care **urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV X din 05.04.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X din 10.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV x din 05.04.2012, înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. X din 10.04.2012, privind **suma de X lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.