

DECIZIA NR. 64

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP -Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC** cu domiciliul fiscal in localitatea, inregistrata la noi sub nr. .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP prin Decizia care reprezinta o Decizie privind nemodificarea bazei de impunere desi din cuprinsul contestatiei reiese ca este formulata impotriva Decizia de impunere nr..

Prin adresa nr. Biroul Solutionare contestatii a solicitat petentei sa precizeze actul administrativ fiscal atacat.

Prin adresa depusa si inregistrata la DGFP sub nr. petenta precizeaza ca actul administrativ fiscal atacat este Decizia de impunere nr. emisa de DGFP -Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul decizie prin care din suma de lei reprezentand TVA solicitata la rambursare, s-a aprobat la rambursare TVA in valoare de lei si s-a respins la rambursare TVA in valoare de lei.

SC contesta suma de lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei nr. , respectiv 11.01.2012, si de data depunerii la DGFP a contestatiei, respectiv 19.01.2012, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. SC formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. prin care organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in valoare de lei, motivand astfel:

Petenta arata ca la data de 18.07.2011 a incheiat cu prestatorul SC contractul nr. privind executarea unor lucrari de constructii si prestari de servicii aferente in conformitate cu prevederile Devizului nr. care este anexa la contract. La punctul 7 al acestei anexe s-a prevazut obtinerea de autorizatii de constructie si functionare pentru suma de euro fara TVA.

In vederea scurtarii termenelor, autorizatiile au fost obtinute de iar pentru suma de euro, prin actul aditional nr. la contractul nr. s-a prevazut ca prestatorul sa execute alte lucrari si anume executie racorduri utilitati.

La incheierea lucrarilor, SC a facturat catre **SC** suma de euro achitata in data de 11.10.2011.

La factura a fost anexat devizul "Situatie de lucrari nr.2" care include la punctul 7 obtinerea de autorizatii de constructie si functionare in valoare de euro fara a se tine seama ca intre timp contractul a fost modificat, aceasta reprezentand in opinia petentei o greseala materiala care nu poate aduce atingere fondului problemei.

Petenta a solicitat rambursarea TVA aferenta perioadei 01.09 - 31.10.2011 iar echipa de inspectie a refuzat restituirea sumei de lei reprezentand TVA aferent sumei de euro motivat de faptul ca serviciile contractate nu ar fi fost prestate.

Petenta sustine ca retinerile organului de inspectie fiscala sunt eronate si arata ca de fapt obligatia initiala a prestatorului a fost inlocuita cu una noua, ceea ce nu schimba cu nimic problematica din punct de vedere al platii TVA si al rambursarii acestuia.

Petenta considera ca a indeplinit conditiile de rambursare a TVA solicitata si anume :

- petenta este societate comerciala, persoana juridica inregistrata in scopuri de TVA;

- operatiunea este o prestare de servicii , pentru care locul prestarii este in Romania;

- prestarea a fost realizata de catre o persoana impozabila si prestarea serviciului s-a facut in scopul realizarii activitatilor economice ale prestatorului;

- facturarea s-a facut cu respectarea prevederilor art.155 alin.(1) din Codul fiscal;

- evidentele contabile au fost tinute in conformitate cu art.156 si plata TVA s-a facut conform art.157 din Codul fiscal.

Petenta sustine ca organul de control a concluzionat in mod gresit ca nu a facut dovada faptului generator.

Petenta arata ca serviciul contractat initial (obtinere avize) nu a mai fost prestat ci cel convenit ulterior (realizare racorduri).

Chiar daca la data controlului nu a fost in posesia situatiei de lucrari pentru racorduri, petenta considera ca nu i se aplica prevederile art.134.1 alin.(7) din Codul fiscal deoarece plata s-a facut la finalizarea lucrarii si nu prin plati succesive.

In ceea ce priveste sarcina probei, petenta sustine ca existenta racordurilor se poate constata fizic iar situatia de lucrari cu privire la racorduri a fost anexata la contestatie.

Petenta considera ca organul fiscal si-a indeplinit obligatia de a motiva decizia de impunere in baza art. 134.1 alin.(1) si nu pe baza de probe sau constatari proprii.

Fata de cele prezentate in contestatie **SC** solicita admiterea contestatiei si rambursarea sumei de lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. , din suma de lei reprezentand TVA solicitata la rambursare, s-a aprobat la rambursare TVA in valoare de lei si s-a respins la rambursare TVA in valoare de lei.

Din Raportul de inspectie fiscala nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. , cu privire la TVA in valoare de lei, contestata de **SC** rezulta urmatoarele:

SC a incheiat contractul de executie lucrari nr. cu SC avand ca obiect "Lucrari de modernizare baza auto".

Echipa de inspectie a constatat ca **SC** a dedus TVA aferent facturii seria nr. emisa de SC in valoare de lei cu TVA aferent de lei avand ca anexa "Situatia de lucrari nr.2" din care reiese ca SC a efectuat prestarea de servicii prevazuta la pct.7 adica "Obtinere autorizatii de constructie si functionare" in valoare de euro.

Deoarece autorizatia de constructie a fost emisa la data de 04.08.2011 iar proiectul de executare a lucrarilor a fost elaborat de SC , echipa de inspectie a solicitat explicatii administratorului societatii. Acesta a aratat ca s-a incheiat un act aditional la contractul nr. prin care s-a convenit ca pct.7 sa fie modificat in "executie racorduri utilitati" avand aceeasi valoare de euro.

Echipele de inspectie fiscala au constatat ca serviciile de obtinere autorizatii se regasesc atat in devizul oferta cat si in situatia finala, respectiv in Situatiile de lucrari nr.2. Devizul nr. 4 invocat de administratorul firmei nu a fost prezentat in timpul controlului. Din situatia de lucrari nu rezulta ca SC a efectuat lucrari pentru realizarea racordurilor de gaz, apa, canal si electricitate.

Astfel, echipa de inspectie a constatat ca nu au fost intrunite conditiile privind realizarea faptului generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, conform art.134.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si suma de lei reprezentand TVA aferenta prestarii de servicii reprezentand obtinere autorizatii in valoare de euro este nedeductibila fiscal conform art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Avand in vedere constatările organului de impunere fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

SC cu domiciliul fiscal in localitatea inregistrata la O.R.C. sub nr., cod unic de inregistrare, are ca obiect principal de activitate "

Organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscala partiala cu control anticipat ca urmare a solicitarii soldului sumei negative a TVA in suma de lei prin decontul de TVA la luna octombrie 2011 inregistrat la AFP sub nr..

Perioada verificata:01.01.2009 - 31.10.2011

Cauza supusa solutionarii DGFP prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca Decizia de impunere nr. este legal intocmita cu privire la taxa pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta, daca petenta are drept de deducere asupra TVA in suma de lei aferenta serviciilor privind "obtinere autorizatii de construire si functionare" incluse in factura nr. emisa de SC in baza contractului nr. , in conditiile in care autorizatia de constructie a fost obtinuta de alta societate si petenta depune impreuna cu contestatia documente suplimentare , respectiv situatii de lucrari iar organele de inspectie fiscala nu au analizat aceste documente cu privire la efectuarea in fapt a serviciilor facturate pentru operatiunile taxabile ale petentei.

In fapt, SC a incheiat la data de 18.07.2011 contractul de executie lucrari nr. cu **SC** avand ca obiect la art. 2 din contract :

" Lucrari de modernizare baza auto

Furnizorul se obliga sa execute lucrarile de constructii specificate in Devizul-oferta anexat".

Termenul de executie al contractului a fost prevazut la art.3 din contract , la pct. 3.1 precizandu-se ca:

"Termenul de executie al lucrarilor este de 120 de zile calendaristice de la data semnarii contractului pentru lucrarile aferente etapei 1. Pentru lucrarile aferente etapei 2 termenul va fi stabilit de comun acord".

Valoarea contractului stabilita la pct 4 din contract este de Euro +TVA, corespunzator Devizului - oferta de pret.

In devizul - oferta de pret nr. anexat la contract , la pct 7 este prevazut:

"Obtinere autorizatii de constructie si functionare" cu o valoare de euro fara TVA.

SC a inregistrat in evidenta contabila factura seria nr. in valoare totala de lei , din care TVA lei, factura care are ca anexa "Situatia de lucrari nr. 2" cu valoare totala de euro, avand specificat la pct.7 "Obtinere autorizatii de constructie si functionare" in valoare de euro , respectiv de lei.

Din verificarea echipei de inspectie s-a constatat ca autorizatia de construire nr.74 a fost emisa in data de 04.08.2011 de comuna pentru modernizare baza auto , valoarea autorizatiei fiind de lei iar proiectul de executare a lucrarilor a fost elaborat de SC.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale echipa de inspectie fiscala a solicitat in data de 16.12.2011 o nota explicativa administratorului societatii, d-l cu privire la justificarea facturarii de catre SC prin factura nr. si a situatiei de lucrari centralizatoare anexata a serviciilor privind "obtinere autorizatii de construire si functionare" in suma de euro in conditiile in care autorizatia de constructie a fost emisa la data de 04.08.2011 iar proiectul de executare a lucrarilor a fost elaborat de SC.

Raspunsul dat de d-l a fost:

" Proiectul a fost realizat de SC iar autorizatia a fost achitata de SC. S-a dispus corectarea devizului nr. 4 printr-un act additional, prin eliminarea autorizatiei de constructie".

La nota explicativa a fost atasat si actul additional nr. 1, fara data, la contractul, din care rezulta ca partile au convenit de comun acord urmatoarele: "Art. 1 - Se modifica punctul 7 din oferta din "obtinere autorizatii de constructie si functionare" in "executie racorduri utilitati" avand aceeasi valoare, respectiv euro+TVA si continutul din Anexa. Celelalte clauze ale contractului raman valabile."

Devizul nr.4 la care face referire administratorul societatii nu a fost prezentat nici in timpul controlului si nici nu a fost anexat la contestatie.

Contestatarul ataseaza contestatiei anexa la actul additional nr. 1 din care reiese ca executia racorduri utilitati in suma totala de euro fara TVA se refera la : racord electric, apa, gaz metan si canalizare si ataseaza situatii de lucrari nedatate pentru :

- racord canalizare - euro;
- racord apa - euro;
- racord gaz metan - euro;
- racord electric - euro.

In drept, avand in vedere ca petenta a depus probe noi in sustinerea contestatiei asupra carora organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat , organul de solutionare a contestatiilor retine ca in speta sunt aplicabile prevederile art. 213 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , care specifica:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

Totodata pct 182.1 din HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala dat in aplicarea art. 182 alin (4) , care dupa republicare a devenit art. 213 alin (4) precizeaza :

“ 182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

De asemenea , conform art. 94 alin (2) coroborat cu art 7alin (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completările ulterioare , precizeaza :

(2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

b) *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

ART. 7

Rolul activ

(1) *Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.*

(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.”*

Totodata art. 213 alin (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Astfel , organele de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta in cauza inainte de a se pronunta organele de inspectie fiscala asupra documentelor noi depuse in sustinerea contestatiei.

Potrivit normelor legale sus-citate , organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul activ , fiind indreptatit sa obtina **si sa utilizeze** toate informatiile si documentele prezentate pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Petenta a anexat la contestatie situatii de lucrari nedatate pentru racord canalizare, racord apa, racord gaz metan si racord electric care sunt semnate si stampilate atat de **prestator** cat si de **beneficiarul** serviciilor.

Organul fiscal nu a analizat aceste situatii de lucrari considerand ca sunt postconstituite momentului realizarii inspectiei fiscale.

Ori momentul intocmirii situatiilor de lucrari nu poate fi determinat .

In temeiul prevederilor legale mentionate , organele fiscale sunt indreptatite sa analizeze dreptul de deducere a diferentei in suma de lei reprezentand TVA aferenta sumei facturate de SC, cu factura seria nr. si a situatiei de lucrari centralizatoare anexata.

Echipe de inspectie fiscala trebuie sa procedeze la **analizarea situatiilor de lucrari prezentate** , respectiv :

- daca aceste servicii au fost prestate efectiv si sunt aferente operatiunilor taxabile ale **SC** si care este destinatia utilizarii acestora.

Avand in vedere cele retinute , documentele existente la dosarul cauzei , precum si normativele citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin (3) si alin 3^1 din OG . 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata care prevede :

“ART. 216

Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3^1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

In consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala cu privire la TVA stabilita suplimentar in valoare de lei si totodata respinsa la rambursare.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor proceda la o noua verificare prin reanalizarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei in functie de noile documente prezentate de societate si efectuarea unei incadrari motivate a constatarilor. Verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si in temeiul art.213 alin (1) si art 216 alin (3) din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , se:

DECIDE

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala intocmite de organele de inspectie fiscala la **SC SRL**, referitor la TVA respinsa la rambursare in valoare de lei.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit Decizia de impunere contestata, va proceda la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit , tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.