

DECIZIA nr. 22 din ...2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul... - din cadrul D.G.F.P. TULCEA prin adresa nr.../2011 înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr./2011, asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. din ..., jud. Tulcea, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...2011, cu privire la suma de ... lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Raportului de inspecție fiscală parțială nr. .../2011 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, respectiv **25.02.2011** (conform semnăturii de primire și a datei înscrisă pe adresa de înaintare nr.../2011, aflată în copie la dosarul cauzei, și data înregistrării contestației la D.G.F.P. Tulcea, respectiv **15.03.2011**).

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X SRL, cu sediul în localitatea .., jud. Tulcea, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr.../2003, având C.U.I. RO..., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr. .../2011, cu privire la TVA respinsă la rambursare în sumă ... lei.

Petenta arată că prin raportul de inspecție fiscală, organele de control i-au admis la rambursare numai suma de ... lei, față de ... lei cât a fost solicitat, iar pentru diferența de... lei respinsă la rambursare, “ *motivele de fapt și de drept pentru care formulăm prezenta contestație sunt următoarele* ”:

- “ SC X SRL a procedat conform dispozițiilor legale ..., *în opinia noastră culpa fiind în totalitate în sarcina furnizorului care nu a înregistrat în patrimoniul societății operațiunile consemnate în facturile în cauză, așa cum se precizează de către organul de control* ”;

- petenta susține că motivul invocat în decizia de impunere că s-a “dedus TVA de pe facturi de prestări servicii care nu sunt destinate unor

operațiuni taxabile” este fără temei, pentru că “în fapt facturile care au stat la baza deducerii TVA se refereau la plata unor servicii prestate în baza unui contract de consultanță ...” și, așa “ *după cum rezultă din obiectul contractului*, serviciile facturate de prestator au menirea clară de a servi la asigurarea condițiilor necesare reabilitării și repunerii în funcțiune a unui obiectiv-productiv în care *se realizează operațiuni taxabile îndeplinindu-se astfel prevederile art.145 alin.(2), lit a* din Legea 571/2003, pentru deducerea TVA.”

II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la SC X SRL din loc. Somova, jud. Tulcea, asupra sumei negative de TVA în cuantum de... lei solicitate la rambursare prin Decontul de TVA nr.../2010 aferent lunii ianuarie 2010, organele de control fiscal din cadrul A.I.F.-Serviciul..al D.G.F.P. Tulcea, au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../2011, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011, prin care au stabilit că societatea nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de...lei, acordând dreptul la rambursare doar pentru suma de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor fiscale de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F. Tulcea - Serviciul..., au stabilit în conformitate cu prevederile legale că SC X SRL nu are dreptul la deducere(respectiv la rambursare) a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a TVA la SC X SRL Somova, datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2009 - 31.01.2010.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../2011, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011.

În urma verificării, s-au constatat următoarele:

- petenta a dedus TVA de pe facturi nedeductibile fiscal, pentru care nu a putut face dovada că prestările de servicii achiziționate sunt destinate unor operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Codului fiscal, respectiv dispozițiile art.145, alin.(2), lit.a);

- întrucât organele de control fiscal au avut suspiciuni privind realitatea și legalitatea operațiunilor economice efectuate de petentă, au considerat necesar

efectuarea unui control încrucișat cu baza de date a Ministerului de Finanțe, pentru agenții economici cu care contribuabilul a avut relații economice:

~ astfel, au fost verificate relațiile comerciale derulate de societatea petentă cu furnizorul său SC ... SRL din București, care prin declarația semestrială nr.394 -“Declarația informativă privind livrările și achizițiile de bunuri și servicii în interiorul țării” - nu declară livrările în cuantum de ... lei cu TVA aferent ... lei (... lei);

~ urmare adresei nr.../2010 având ca obiect stabilirea modului de înregistrare în evidența contabilă a facturilor emise de SC ...SRL din București, organele de inspecție fiscală din cadrul AFP - Sector 1 București, comunică prin adresa nr.../2011 înregistrată la A.I.F.-D.G.F.P. Tulcea sub nr.../2011(aflată în copie la dosarul cauzei), că, în urma deplasărilor atât la sediul social cât și la domiciliul fiscal al SC ... SRL, s-a constatat că *societatea nu funcționează* la sediile declarate, fapt pentru care i-au fost transmise invitații administratorului societății pentru a se prezenta la sediul organelor de inspecție fiscală cu documentele necesare efectuării controlului, însă reprezentantul societății nu a răspuns invitațiilor;

~ în finalul adresei, se precizează: “echipa de inspecție fiscală va demara procedura de declarare a contribuabililor inactivi prevăzută în ordinul ANAF 575/2006, cu modificările și completările ulterioare.”;

- urmare a celor mai sus relatate, organele de control fiscal diminuează TVA deductibil pentru anul 2009 cu suma de... lei reprezentând prestări servicii consultanță aferente facturilor emise de SC...SRL, pe motiv că societatea furnizoare a efectuat operațiuni economice nereale.

Petenta contestă această sumă și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../2011 - “ prin care se stabilește o obligație fiscală suplimentară ... reprezentând *TVA respins la rambursare* - ... lei ” - față de totalul diferențelor stabilite la TVA în cunatum de... lei, cu motivele prezentate la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, și OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală.

*** Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației**, afirmațiile petentei referitoare la deducerea TVA din facturile de prestări servicii: “ așa după cum rezultă din obiectul contractului, serviciile facturate de prestator au menirea clară de a servi la asigurarea condițiilor necesare reabilitării și repunerii în funcțiune a unui obiectiv - productiv în care se realizează operațiuni taxabile îndeplinindu-se astfel prevederile art.145

alin.(2), lit a din Legea 571/2003, pentru deducerea TVA.”, **întrucât** potrivit Codului fiscal:

- **ART.145** alin.(2), lit a) din Legea 571/2003 invocat și de petentă, precizează Sfera de aplicare a dreptului de deducere, astfel : “ Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile; ”

- **ART. 146** prevede Condițiile 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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); ”

- iar la **ART.155**, se specifică:

“(5) **Factura cuprinde în mod obligatoriu** următoarele informații: ...

k)denumirea și cantitatea bunurilor livrate,**denumirea serviciilor prestate...**”

Conform prevederilor legale de mai sus, se reține, că o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor numai dacă acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile. Justificarea utilizării bunurilor și serviciilor în folosul operațiunilor sale taxabile se face cu documentele legale pe care societatea are obligația întocmirii în funcție de specificul activității desfășurate și anume: contracte (prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului) și devize de lucrări cu defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.

Prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare care să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Potrivit constatărilor organelor de control fiscal au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli cu serviciile executate de terți pe bază de facturi fiscale care la denumirea produselor sau a serviciilor prestate aveau înscrisă doar denumirea de “ *prestări servicii* ”, fară să fie specificat serviciul prestat și întrucât până la data soluționării contestației petenta nu prezintă documente justificative în susținerea afirmațiilor sale, respectiv facturile și contractul de consultanță la care face referire, rezultă că organele de control fiscal au stabilit în mod legal diminuarea TVA deductibilă pentru anul fiscal 2009 aferentă cheltuielilor de consultanță fără documente justificative.

* **Față de afirmația petentei:** “ în fapt *facturile* care au stat la baza deducerii TVA se refereau la plata unor servicii prestate în baza unui contract de consultanță ...” - *referitoare la cheltuielile de consultanță* efectuate de societatea furnizoare, respectiv prestările de servicii consultanță aferente facturilor emise de SC ... SRL, **se rețin** următoarele:

- dispozițiile **art. 21, alin.(4)** din Codul fiscal, prevăd:

“Următoarele cheltuieli *nu sunt deductibile*:

m) *cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii...*”, iar potrivit dispozițiilor **pct.48** din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003, privind Codul fiscal: “ *Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii* trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- *serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

- *contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.*”

Menționăm că, SC X SRL în contestația depusă susține că, *cheltuielile de consultanță* realizate de societatea furnizoare - respectiv prestările servicii consultanță aferente facturilor emise de SC LCS WESTWAY INVEST SRL - au fost efectuate în scopul obținerii unor fonduri nerambursabile destinate reabilitării și repunerii în funcțiune a activului societății (“Hotel Dunărea” situat în loc..., jud. Tulcea), operațiunile fiind derulate *în baza unui contract de consultanță*, având ca obiect “întocmirea unor documentații...” - însă, conform adresei AFP Sector 1 București nr. 5215392/31.01.2011, *societatea furnizoare nu funcționează la sediile declarate și petenta nu prezintă nici un fel de documente legale* în susținerea afirmațiilor sale din contestație, (*situații de lucrări, rapoarte de lucru, etc.*) care să dovedească necesitatea cheltuielilor efectuate, conform **pct.48**, Titlul II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus.

Având în vedere cele mai sus consemnate și faptul că petenta nu a făcut dovada necesității acestor cheltuieli de consultanță până la data soluționării contestației, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă prestărilor de servicii consultanță corespunzătoare facturilor emise de SC X SRL în 2009.

* **Față de motivația petentei:** *“ în opinia noastră culpa fiind în totalitate în sarcina furnizorului care nu a înregistrat în patrimoniul societății operațiunile consemnate în facturile în cauză ”*, **se rețin** următoarele:

- conform **art.65** - *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*, **alin.(1) din OG 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: **“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”**, ori, petenta nu depune nici un fel de dovezi legale în susținerea contestației sale, prin care să justifice că în perioada supusă inspecției fiscale parțiale prestările de servicii efectuate au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile, astfel că afirmația sa potrivit căreia: *“serviciile facturate de prestator au menirea clară de a servi la asigurarea condițiilor... în care se realizează operațiuni taxabile... , pentru deducerea TVA”* , nu poate fi reținută în mod legal, fapt pentru care menținem în totalitate constatările organelor de control fiscal.

- **ART. 151²**, Codul fiscal, stipulează:

“ Răspunderea individuală și în solidar pentru plata taxei

(1) Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. (1) lit. a), dacă factura prevăzută la art. 155 alin. (5):

a) nu este emisă;

b) cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare;

c) nu menționează valoarea taxei sau o menționează incorect.”

Față de prevederile legale de mai sus, afirmația petentei: “ în opinia noastră culpa fiind în totalitate în sarcina furnizorului care nu a înregistrat în patrimoniul societății operațiunile consemnate în facturile în cauză ”, este total eronată, nefiind în conformitate cu prevederile legale în vigoare prezentate, și nu poate fi reținută în mod legal.

Având în vedere cele mai sus consemnate și întrucât petenta nu justifică TVA în sumă de ... lei cu facturi fiscale întocmite potrivit art.146, alin. (1) și art.155, alin.(5), citate anterior, nu se îndeplinesc *condițiile de exercitare a dreptului de deducere* prevăzute de Codul fiscal aplicabil în 2009, și, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge contestația petentei ca fiind neântemeiată privind TVA respins la rambursare în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor de consultanță în anul 2009 - pentru care

petenta nu justifică cu documente legal întocmite prestările de servicii efectuate, aferente facturilor emise de SC ... SRL.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.1** din O.G.92/21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2011 cu privire la suma de ... lei reprezentând TVA de rambursat.

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,
Ec.

RED.../4EX.