

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. 24 / 2009
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. .X. .X. .X. S.R.L. din .X., inregistrata la Agentia Nationala de
Administrare Fiscala sub
sub nr.908747/17.11.2008**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a municipiului .X., prin adresa nr..X./14.11.2008, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub nr.**908747/17.11.2008**, asupra contestatiei formulata de **S.C. .X. .X. .X. S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere nr..X./27.08.2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..X./25.08.2008 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a municipiului .X., Administratia finantelor publice Sector X – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane juridice nr.X.

Contestatia are ca obiect suma totala de **.X. lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare ca urmare a solicitarii la rambursare a unei taxe pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei** si a aprobarii la rambursare a unei taxe pe valoarea adaugata in suma de **.X. lei**.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost comunicata Decizia de impunere nr..X./27.08.2008, respectiv 09.09.2008, asa cum rezulta din semnarea si stampilarea adresei nr..X./09.09.2008 de catre S.C. .X. .X. .X. S.R.L. si de data depunerii contestatiei, respectiv 08.10.2008, conform stampilei registraturii Directiei generale a finantelor publice .X., Administratia finantelor publice Sector X.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, coroborat cu pct.5.4 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de

solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. .X. .X. .X. S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice .X. – Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand ca:

Societatea contesta respingerea la rambursare a urmatoarelor sume constand in taxa pe valoarea adaugata, astfel:

- .X. lei aferenta facturii nr..X./26.06.2007 emisa de SC .X./ International SRL;
- .X./ lei aferenta facturii nr..X./31.12.2007, facturii nr..X./31.03.2008 si facturii nr..X./01.06.2008 emise de SC .X./ Trust SRL.

In subsidiar, societatea contesta si neindeplinirea conditiilor prevazute de art.43 alin.(2) lit.j) si de art.109 alin.(2) si (3) din Codul de procedura fiscala la intocmirea Deciziei de impunere nr..X./27.08.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

In fapt, societatea contestatoare mentioneaza ca a incheiat cu SC .X./ International SRL un contract prin care a imputernicit aceasta societate sa actioneze in numele sau cu privire la identificarea, asistenta in negocierea si incheierea contractelor de achizitie a spatiului din Calea .X. nr.169A, .X.. Societatea sustine ca acest spatiu i-a fost necesar in vederea realizarii unei investitii.

Totodata, societatea precizeaza ca acest contract a fost incheiat ulterior realizarii obiectului acestuia, iar factura a fost emisa ulterior datei incheierii contractului.

Societatea mentioneaza in continuare ca acceptarea serviciilor prestate de catre SC .X./ International SRL s-a facut de catre .X. .X. .X. SRL prin procesul verbal la contractul .X./20.03.2007 in data de 20.06.2007, fapt ce reprezinta declaratia ei cu privire la prestarea serviciilor in beneficiul sau.

Societatea precizeaza ca a avut in vedere considerarea faptului generator al TVA la data la care a incheiat contractul cu furnizorul, conform art.134¹ alin.(4) din Codul fiscal, iar deductibilitatea TVA a fost considerata la data la care a fost emisa factura de catre furnizor, conform art. 147¹ din Codul fiscal.

Referitor la SC .X./ Trust SRL, societatea precizeaza ca a incheiat cu acesta un contract de servicii prin care prestatorul are obligatia prestarii serviciilor de proiect management in folosul activitatii sale. In temeiul art.3.1. din contractul de servicii, prestatorul factureaza societatii cheltuieli suplimentare ocazionate de prestarea serviciilor, acestea fiind parte, sustine societatea, din costul serviciilor de proiect management. In

acest sens, societatea contestatoare a primit facturile pentru cheltuieli suplimentare pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, conform legii.

Totodata, societatea sustine ca exercitarea dreptului de deductibilitate a TVA nu este conditionata expres de existenta unui contract de prestari servicii incheiat in forma scrisa asa cum reiese din prevederile art.146 din Codul fiscal.

Se sustine ca in situatia furnizorului SC .X./ International SRL organele de inspectie fiscala au refuzat la rambursare suma de .X. lei deoarece nu a fost justificata cheltuiala conform art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Societatea mentioneaza ca indeplineste conditiile de deductibilitate a TVA cerute de art.146 din Codul fiscal, conditiile de forma cerute la exercitarea dreptului de deducere a TVA fiind astfel indeplinite.

In ceea ce priveste respectarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, societatea considera ca Anexa la contractul .X./20.03.2007 din data de 20.06.2007, precum si utilizarea ulterioara a spatiului pentru realizarea unei investitii de catre S.C. .X. .X. .X. S.R.L. dovedesc ca serviciile prestate de catre SC .X./ International SRL au fost achizitionate in scopul desfasurarii operatiunilor taxabile ale societatii.

Societatea invoca si prevederile art.134¹ din Codul fiscal, precizand ca exceptia aplicabila este cea de la alin.(4) si anume ca pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.

Totodata, conform art. 147¹ din Codul fiscal, in situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art.146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

Societatea considera calificarea onorariului ca fiind nejustificat, deoarece contractul verbal a fost transpus in forma scrisa ulterior indeplinirii obiectului acestuia ca fiind lipsita de temei legal, incalcandu-se prevederile art.942 din Codul civil.

Societatea considera ca are dreptul de a-si exercita deducerea TVA aferenta unei operatiuni intr-un decont ulterior celui aferent perioadei fiscale in care a intervenit exigibilitatea taxei fara sa fie conditionata de existenta unui contract scris.

Referitor la SC .X./ Trust SRL organele de inspectie fiscala nu au admis deductibilitatea TVA in cuantum de .X./ lei aferenta refacturarii unor servicii hoteliere pe motivul ca facturile de refacturare emise de catre SC .X./ Trust SRL nu reprezinta documente justificative din care sa rezulte ca suma facturata a fost prestata in beneficiul societatii, in folosul operatiunilor sale taxabile.

Societatea contestatoare considera neintemeiata neacordarea dreptului de deducere a TVA aferenta acestor tranzactii intrucat sustine ca facturile indeplinesc conditia de la art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

In continuare, societatea face referire la art.43 alin.(2) lit.j) din Codul de procedura fiscala prin care se precizeaza ca actul administrativ fiscal cuprinde si mentiuni cu privire la audierea contribuabilului.

In acest sens, societatea atrage atentia asupra faptului ca Decizia de impunere nr..X./27.08.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nu contine mentiuni cu privire la audierea contribuabilului.

De asemenea, precizeaza societatea, conform Codului de procedura fiscala, deciziile se comunica in termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.

In cazul de fata, societatea mentioneaza ca Raportul de inspectie fiscala a fost incheiat in data de 22.08.2008, iar comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala s-a facut in data de 09.09.2008. In consecinta, comunicarea deciziei s-a facut intr-un termen de 18 zile de la data intocmirii Raportului de inspectie fiscala, nerespectandu-se prevederile art.44 alin.2 lit.a) din Codul de procedura fiscala.

II.Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 25.08.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a municipiului .X., Administratia finantelor publice Sector X – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane juridice nr.X, au constatat urmatoarele:

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila, perioada verificata este 26.04.2006 – 30.06.2008. In urma controlului efectuat s-au constatat urmatoarele:

Nu au fost admise la deducere urmatoarele sume reprezentand TVA deductibila:

- .X./ lei reprezentand TVA dedusa din urmatoarele facturi emise de S.C. .X./ Trust S.R.L.:

- factura nr..X./31.12.2007, in suma totala de .X./ lei, din care TVA in suma de .X./ lei, reprezentand refacturare servicii hoteliere .X./ .X./ .X./;
- factura nr..X./31.03.2008, in suma totala de .X./ lei, din care TVA in suma de .X./ lei, reprezentand refacturare servicii hoteliere .X./ .X./ .X./;
- factura nr..X./30.06.2008, in suma totala de X lei, din care TVA in suma de X lei, reprezentand refacturare servicii hoteliere .X./ .X./ .X./.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile de refacturare servicii hoteliere emise de catre SC .X./ Trust SRL nu reprezinta documente justificative din care sa rezulte ca suma facturata a fost prestata in beneficiul societatii, in folosul operatiunilor sale taxabile, incalcandu-se prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- .X. lei reprezentand servicii consultanta imobiliara facturate de SC .X./ International SRL, cu factura nr..X./26.06.2007, in baza contractului .X./20.03.2007, suma pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu a fost prestata in beneficiul sau, in folosul operatiunilor sale taxabile, conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform pct.1 din contract „*Clientul imputerniceste pe .X./, in calitate de reprezentant, sa actioneze in numele sau cu privire la identificarea, asistenta in negocierea si incheierea contractelor de achizitie a spatiului din Calea .X. nr.169A, sector 1, .X., Romania*”.

De asemenea, la pct.5 “Plata” din contract se prevede ca “*In cazul in care se efectueaza o tranzactie fie in timpul, fie in termen de 6 luni de la expirarea prezentului Contract, Clientul se angajeaza sa plateasca .X./ un onorariu fix in valoare de .X./ EUR plus TVA.*”

La punctul 6 din contract se prevede ca acesta este incheiat pe o perioada de 6 luni de la data semnarii. Contractul a fost semnat in data de 20 martie 2007.

Societatea a incheiat mai multe contracte de vanzare-cumparare pentru terenuri si cladiri situate in Calea .X. nr.169A si Calea .X. nr.171 in data de 14.11.2006.

Avand in vedere ca spatiul din Calea .X. nr.169A, Sector 1, .X., a fost achizitionat in luna noiembrie 2006, conform contractelor de vanzare-cumparare mentionate mai sus si a facturilor de achizitie, iar contractul de servicii imobiliare a fost incheiat in data de 20.03.2007, organele de inspectie fiscala au stabilit ca onorariul achitat catre SC .X./ International SRL nu se justifica.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu a fost efectuata nici o tranzactie imobiliara conform celor prevazute la pct.5 din contract.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei privind exceptia de procedura referitoare la audierea contribuabilului si la termenul de comunicare a deciziei de impunere, aceste situatii nu atrag nulitatea actului administrativ fiscal intrucat nu se incadreaza in elementele actului administrativ fiscal care atrag nulitatea acestuia, asa cum sunt prevazute la art.46 din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“ Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Mai mult, nu este prevazuta nici o sanctiune in situatia in care se depaseste termenul prevazut la art.109 din Ordonanta nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu atat mai mult nu poate fi anulat actul administrativ fiscal pentru acest motiv.

In ceea ce priveste invocarea de catre societate a art.44 alin.(2) lit.a) din Codul de procedura fiscala, acesta nu poate fi retinut intrucat actul administrativ fiscal se comunica prin oricare din modalitatile prevazute la art.44 alin.(2) lit.a), b), c), d).

Avand in vedere prevederile legale invocate mai sus, se retine ca Decizia de impunere nr..X./27.08.2008 a fost intocmita conform dispozitiilor legale, respecta conditiile de valabilitate, a produs efecte de opozabilitate fata de contestator astfel incat Directia generala de solutionare a contestatiilor va proceda la antamarea fondului cauzei.

Totodata potrivit Ordinului 972/2006, in continutul Deciziei de impunere nu se fac mentiuni cu privire la audierea contribuabilului. Prin

Raportul de inspectie fiscala se stabileste locul si data desfasurarii discutiei finale cu societatea contestatoare ceea ce s-a si facut.

1. Referitor la TVA deductibila in suma de .X./ lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta unor facturi emise de SC .X./ Trust SRL reprezentand refacturarea unor servicii hoteliere in baza unui contract de management incheiat intre cele doua societati in conditiile in care societatea nu justifica faptul ca aceste operatiuni sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In fapt, TVA in suma de .X./ lei a fost dedusa din 3 facturi emise de S.C. .X./ Trust S.R.L. in perioada 31.12.2007 – 30.06.2008 reprezentand refacturare servicii hoteliere .X./ .X./ .X./.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei pe considerentul ca facturile de refacturare servicii hoteliere emise de catre SC .X./ Trust SRL nu reprezinta documente justificative din care sa rezulte ca suma facturata a fost prestata in beneficiul societatii, in folosul operatiunilor sale taxabile, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

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

a) operațiuni taxabile;”

Totodata se aplica si prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ:

“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);”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor care au fost prestate sau urmeaza sa fie prestate este deductibila doar in situatia in care serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile si deține o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca facturile fiscale in baza carora societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, pentru perioada 31.12.2007 – 30.06.2008, au fost emise de SC .X./ Trust SRL si au ca obiect servicii conform contractului din 01.06.2007.

Din analiza contractului incheiat pe 1 iunie 2007 denumit Contract servicii rezulta ca acesta are ca obiect “servicii de project management”, prin care X asigura servicii de consultanta.

Se retine ca pentru serviciile care au facut obiectul acestui contract, respectiv serviciile de project management, nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte faptul ca serviciile au fost efectiv prestate, respectiv rapoarte de lucru, studii, analize, planuri de concepere a strategiei de dezvoltare a « Proiectului » .X. .X. .X., documente din care sa rezulte prin ce modalitati au fost efectuate acestea, si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se retine ca documentele ce au fost prezentate pentru a justifica aceste servicii si care insotesc contractul din 01.06.2007 sunt Minute ale unor intalniri desfasurate intre SC .X./ Trust SRL si diverse societati reprezentate de persoane fizice al caror nume nu se regasesc in totalitate pe facturile de servicii hoteliere emise de catre .X./ .X./ .X./ catre .X./ Trust SRL si refacturate de catre aceasta societatii .X. .X. .X. S.R.L. Astfel, persoanele X, X, X, X se regasesc pe facturile reprezentand servicii hoteliere emise de .X./ .X./ .X./ dar nu se regasesc in Minutele prezentate si pe nici un document doveditor care ar demonstra implicarea lor in serviciile de management privind Proiectul .X. .X. .X.. Totodata, societatile care apar ca si participante in aceste Minute sunt societati cu sediul in .X., nejustificandu-se astfel cazarea la hotel a reprezentantilor acestora decat in interesul propriu si nu in scopul operatiunilor taxabile ale contestatoarei.

Totodata, din analiza contractului incheiat pe 1 iunie 2007 denumit Contract servicii rezulta ca .X. .X. .X. S.R.L. va plati catre .X./ Trust SRL 3,5% din costul total al constructiei, suma estimata fiind de 1,615,284

euro fara TVA, la pct.3.1 precizandu-se “Clientul va plati X Managerului onorariile trimestrial in avans pentru serviciile identificate mai sus, ce vor acoperi toate cheltuielile, [...] si toate celelalte costuri suplimentare, [...] si altele similare incluzand cheltuieli generale.”

Mai mult, in speta in cauza fiind vorba de servicii de management, acestea puteau fi dovedite prin rapoarte de lucru, studii, analize, planuri de concepere a strategiei de dezvoltare a firmei, de elaborare a strategiilor de implementare pe centre de cost, pe agenti, pe produs, sau orice alte servicii de management care ar fi putut include cheltuielile cu personalul si cu desfasurarea acestei activitati. **Se retine insa ca aceste costuri au fost refacturate ca atare de catre furnizor beneficiarului in baza unui contract ce are ca obiect servicii de management, aceste costuri nereprezentand in fapt servicii de management ci servicii hoteliere care nu se incadreaza in obiectul acestui contract.**

Totodata, potrivit prevederilor art.137 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.19 (3) din HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: “*În sensul art. 137 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal sumele achitate de furnizor/prestator în numele și în contul clientului, reprezintă sumele achitate de o persoană, furnizorul/prestatorul, pentru facturi emise pe numele clientului. Emiterea facturii de decontare este opțională, în funcție de cele convenite de părți în vederea recuperării sumelor achitate. În situația în care părțile convin să-și deconteze sumele achitate pe baza facturii de decontare, taxa nu va fi menționată distinct, fiind inclusă în totalul sumei de recuperat. Factura de decontare se transmite clientului însoțită de factura achitată în numele clientului și emisă pe numele acestuia din urmă. Furnizorul/prestatorul nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate în numele clientului și nu colectează taxa pe baza facturii de decontare. De asemenea, furnizorul/prestatorul nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri. Clientul își va deduce în condițiile legii taxa pe baza facturii care a fost emisă pe numele său, factura de decontare fiind doar un document care se anexează facturii achitate. În cazul în care furnizorul/prestatorul primește o factură pe numele sau pentru livrări de bunuri prestări de servicii realizate în beneficiul altei persoane și emite o factură în nume propriu către această altă persoană, acestea nu sunt considerate plăți în numele clientului și se aplică structura de comision prevăzută la pct. 6 alin. (2) - (4), sau după caz pct. 7 alin. (1), chiar dacă nu există un contract de comision între părți.”, societatea contestatoare ar fi avut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care facturile de achizitie a respectivelor servicii, ar fi fost emise pe numele sau si ar fi fost achitate de prestator. In ceea ce priveste cazul în*

care furnizorul/prestatorul primește o factură pe numele sau pentru livrări de bunuri prestări de servicii realizate în beneficiul altei persoane și emite o factură în nume propriu către această altă persoană, acestea nu sunt considerate plăți în numele clientului și nu poate fi aplicată în cauza nici structura de comision intrucat:

- nu probează cu documente ca prestatorul, respectiv .X./ Trust SRL, a primit o factură pe numele sau de la .X./ .X./ .X./ dar este un serviciu în beneficiul clientului sau respectiv în beneficiul contestatoarei pe considerentele prezentate mai sus;
- intermedierea s-a făcut în baza unui contract de consultanță și management având un tarif fix în care societatea .X. avea posibilitatea să cuprindă toate cheltuielile generate de activitatea efectuată în baza acestui contract; în cazul de față .X./ a facturat pe de o parte tariful aferent contractului de management iar pe de altă parte cheltuielile efectuate în baza acestui contract;
- în ceea ce privește cheltuielile decontate de .X./, acestea prin natura lor nu pot fi încadrate unei decontări în structura de comision pe de o parte pentru că .X./ nu efectuează o intermediere de bunuri sau servicii de la furnizor la beneficiar iar pe de altă parte operațiunea de refacturare nu se face în baza unui comision evidentiat în factura și în contabilitate ce i-ar fi conferit calitatea de comisionar în lipsa unui contract de comision.

Se reține că SC .X. .X. .X. SRL a dedus TVA aferent facturilor de refacturare ce au avut la baza contractul încheiat la 1 iunie 2007, fără a fi însoțite de documente probante, prin care să se dovedească în mod clar că serviciile prestate au fost folosite pentru nevoile firmei, potrivit specificului de activitate al societății și care să justifice necesitatea unor astfel de servicii.

Se reține că SC .X. .X. .X. SRL nu a prezentat documente doveditoare din care să rezulte scopul pentru care aceste servicii au fost prestate, prin ce modalități au fost efectuate acestea, documente care să ateste că aceste servicii au fost efectiv prestate, și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile și pentru nevoile firmei, societatea prezentând ca documente probatoare numai Minutele unor întâlniri și contractul de servicii încheiat la 1 iunie 2007 cu SC .X./ Trust SRL, din care nu rezultă natura serviciilor prestate.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în suma de .X./ lei dedusă în mod eronat.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia SC .X. .X. SRL va fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la TVA deductibila in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta onorariului facturat de SC .X./ International SRL in conditiile in care nu justifica cu documente necesitatea acestui serviciu si faptul ca a fost efectiv prestat pentru realizarea de operatiuni taxabile.

In fapt, S.C. .X. .X. .X. S.R.L. a dedus TVA in suma de .X. lei reprezentand servicii consultanta imobiliara facturate de SC .X./ International SRL, cu factura nr..X./26.06.2007, in baza contractului .X./20.03.2007.

Conform pct.1 din contract „*Clientul imputerniceste pe .X./, in calitate de reprezentant, sa actioneze in numele sau cu privire la identificarea, asistenta in negocierea si incheierea contractelor de achizitie a spatiului din Calea .X. nr.169A, sector 1, .X., Romania*”.

De asemenea, la pct.5 “Plata” din contract se prevede ca “*In cazul in care se efectueaza o tranzactie fie in timpul, fie in termen de 6 luni de la expirarea prezentului Contract, Clientul se angajeaza sa plateasca .X./ un onorariu fix in valoare de .X./ EUR plus TVA.*”

La punctul 6 din contract se prevede ca acesta este incheiat pe o perioada de 6 luni de la data semnarii. Contractul a fost semnat in data de 20 martie 2007.

Societatea a incheiat mai multe contracte de vanzare-cumparare pentru terenuri si cladiri situate in Calea .X. nr.169A si Calea .X. nr.171 in data de 14.11.2006.

Avand in vedere ca spatiul din Calea .X. nr.169A, Sector 1, .X., a fost achizitionat in luna noiembrie 2006, conform contractelor de vanzare cumparare si a facturilor de achizitie, iar contractul de servicii imobiliare a fost incheiat in data de 20.03.2007, organele de inspectie fiscala au stabilit ca onorariul achitat catre SC .X./ International SRL nu se justifica.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu a fost efectuata nici o tranzactie imobiliara conform celor prevazute la pct.5 din contract.

Astfel, pe aceste considerente si pe considerentul ca aceste servicii nu au fost prestate in folosul operatiunilor sale taxabile, conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere pentru TVA in suma de .X. lei reprezentand servicii consultanta imobiliara.

In drept, sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

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

a) operațiuni taxabile;”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor care au fost prestate sau urmeaza sa fie prestate este deductibila doar in situatia in care serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Se retine ca SC .X./ International SRL a emis catre S.C. .X. .X. .X. S.R.L. factura nr..X./26.06.2007 reprezentand servicii consultanta imobiliara in baza contractului de servicii imobiliare .X./20.03.2007.

Din analiza contractului de servicii imobiliare .X./20.03.2007, anexat la dosarul cauzei, se retine ca la pct.1 din contract *„Clientul imputerniceste pe .X./, in calitate de reprezentant, sa actioneze in numele sau cu privire la identificarea, asistenta in negocierea si incheierea contractelor de achizitie a spatiului din Calea .X. nr.169A, sector 1, .X., Romania”, iar la pct.5 “Plata” din contract se prevede ca “In cazul in care se efectueaza o tranzactie fie in timpul, fie in termen de 6 luni de la expirarea prezentului Contract, Clientul se angajeaza sa plateasca .X./ un onorariu fix in valoare de .X./ EUR plus TVA”.* Totodata, la punctul 6 din contract se prevede ca acesta este incheiat pe o perioada de 6 luni de la data semnarii.

Se retine ca acest Contract .X./20.03.2007 a fost incheiat in data de 20 martie 2007.

Referitor la spatiul din Calea .X. nr.169A, Sector 1, .X., care face obiectul acestui contract, se retine ca S.C. .X. .X. .X. S.R.L. a incheiat mai multe contracte de vanzare-cumparare prin care a achizitionat terenuri si cladiri situate in acest spatiu la data de 14.11.2006, deci anterior datei 20.03.2007 cand a fost incheiat Contractul .X./20.03.2007. Totodata, asa cum s-a precizat si in contract la pct.5, acesta isi produce efectele dupa data incheierii lui, fie in termen de 6 luni de la expirarea Contractului.

Prin urmare contractul produce efecte pentru viitor.

Se retine de asemenea, ca dupa incheierea Contractului .X./20.03.2007 nu a fost efectuata nici o tranzactie imobiliara conform celor prevazute la pct.5 din contract si prin urmare rezulta ca acesta nu a fost pus in executare.

Se retine astfel ca societatea nu a putut face dovada ca TVA in suma de .X. lei reprezinta contravaloarea unor prestari de servicii imobiliare si care au fost facute in folosul operatiunilor sale taxabile, atata timp cat spatiul care ar fi constituit obiectul acestor servicii a fost tranzactionat anterior incheierii Contractului .X./20.03.2007 si emiterii facturii nr..X./26.06.2007 iar in perioada urmatoare nu a fost efectuata nici o tranzactie imobiliara conform celor prevazute la pct.5 din contract.

Totodata, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si asa cum a fost precizat si in adresa nr.X/14.11.2008 emisa de Directia generala a finantelor publice a municipiului .X., Administratia finantelor publice Sector X, se retine ca S.C. .X. .X. .X. S.R.L. a incheiat cu SC .X./ International SRL in data de 22.12.2006 un Contract exclusiv de servicii imobiliare pentru inchirarea spatiilor comerciale si anume a sediului de birouri situat in .X. nr.169, .X..

Astfel, in ceea ce priveste afirmatia societatii potrivit careia *“In situatia furnizorului SC .X./ International SRL, subscrisa a incheiat cu acesta un contract scris ulterior realizarii obiectului acestuia, iar factura a fost emisa ulterior datei incheierii contractului”*, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, asa cum am retinut mai sus, achizitia spatiului respectiv a fost facuta in data de 14.11.2006, iar in data de 22.12.2006, S.C. .X. .X. .X. S.R.L. a incheiat cu SC .X./ International SRL un Contract exclusiv de servicii imobiliare pentru inchirarea spatiilor comerciale si anume a sediului de birouri situat in .X. nr.169, .X., in practica comerciala si juridica fiind o situatie nefireasca ca un contract de servicii imobiliare pentru inchiriere sa fie incheiat inainte de a fi incheiat contractul pentru identificarea si achizitia spatiului respectiv. Mai mult, in Contractul de servicii imobiliare .X./20.03.2007 se precizeaza in mod clar la pct.5 ca plata se efectueaza numai in cazul in care are loc o tranzactie fie in timpul, fie in termen de 6 luni de la expirarea contractului, or din documentele existente la dosar se retine ca nici in timpul contractului, nici in termen de 6 luni de la expirarea acestuia nu a fost incheiata nici o tranzactie care sa justifice facturarea onorariului de catre .X./, cu atat mai putin identificarea, asistenta in negocierea si incheierea contractului de achizitie a spatiului din Calea .X..

Referitor la argumentul societatii potrivit caruia “are dreptul de a-si exercita dreptul de deducere a TVA aferenta unei operatiuni intr-un

decont ulterior celui aferent perioadei fiscale in care a intervenit exigibilitatea taxei fara sa fie conditionata de existenta unui contract scris“ nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat forma este definita ca fiind conditia prin care se exteriorizeaza manifestarea de vointa facuta cu intentia de a crea, modifica sau stinge un raport juridic civil. In absenta imbracarii actului intr-o forma scrisa pentru a-l face cunoscut celor interesati, nu avem act juridic ci numai simple proiecte nerelevante pe planul dreptului.

Referitor la argumentul societatii potrivit caruia „conform art. 147¹ din Codul fiscal, in situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art.146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat documentul de justificare a facturarii acestui serviciu in acest caz este Contractul nr..X./20.08.2007 din care rezulta si momentul faptului generator si implicit al exigibilitatii TVA, fapt ce nu justifica exercitarea ulterioara a dreptului de deducere.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA in suma de **.X. lei**, atata timp cat societatea nu face dovada ca aceasta reprezinta prestari de servicii imobiliare si care au fost facute in folosul operatiunilor sale taxabile, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de SC .X. .X. .X. SRL ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificarile ulterioare se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. .X. .X. .X. S.R.L. impotriva Deciziei de impunere nr..X./27.08.2008 pentru suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR GENERAL

X

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT

X

X