

020909NT

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala Neamt, prin adresa nr. .../.../07.04.2009, inregistrata la directia generala sub nr. ...7/09.04.2009 cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL din ...**, cod de identificare fiscala ..., numar inregistrare la Oficiul Registrului Comertului

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt sub nr. .../02.04.2009, a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009** emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../24.02.2009 si are ca obiect suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1) si (2), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009 emisa de Activitatea de inspectie fiscala Neamt in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../24.02.2009, solicitand desfiintarea actelor administrative fiscale atacate si emiterea unei noi decizii de impunere pentru o baza de impozitare corespunzatoare.

Petenta isi motiveaza contestatia astfel:

La data de 03.03.2009 Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt a comunicat contribuabilului Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009, prin care s-a stabilit respingerea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.01.2008-31.12.2008 in urma considerarii drept nejustificate a cheltuielilor ocazionate de achitarea serviciilor de consultanta prestate de SC A SRL si de SC C SRL, in anul 2008 societatea nerealizand venituri din exploatare.

In fapt, SC X SRL a incheiat la data de 01.03.2005 un contract de prestari servicii cu SC C SRL, avand ca obiect activitati de secretariat, traduceri (4 zile/luna), consultanta contabila si juridica, corespondenta, contracte, reprezentarea societatii in relatia cu tertii, depunerea declaratiilor informative privind datoriile catre bugetul de stat si bugetele asimilate, reprezentarea in instanta, activitati prestate in mod obligatoriu la sediul social al petentei pentru o perioada de 42 ore lunar, distribuite 2 ore/zi. Remuneratia lunara a contractului este de 500 de euro fara TVA, facturarea realizandu-se lunar ori cumulativ pe mai multe luni. Pentru serviciile astfel prestate SC C SRL a emis in anul 2008 un numar de 7 facturi, cu o taxa pe valoarea adaugata de ... lei, la baza emiterii facturilor stand foile de prezenta cu detalierea activitatilor desfasurate la sediul contestatarei, situatii acceptate si insusite de catre aceasta.

La data de 05.10.2004 petenta a incheiat un contract de prestari servicii cu SC A SRL pentru activitati de secretariat tehnic, consultanta tehnica pentru prepararea planurilor de restructurare industriala, programarea si controlul activitatilor tehnice inerente restructurarii industriale, inventarierea si clasificarea masinilor si a instalatiilor tehnice, programarea si controlul activitatii de protectie fizica a bunurilor beneficiarului, servicii de interpretare in limba italiana. Pentru activitatile prestate SC A SRL primeste lunar 2.000 de euro plus TVA, in acest sens emitand in anul 2008 un numar de doua facturi cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata de ... lei.

Petenta interpreteaza diferit legislatia privind deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise in baza contractelor anterior amintite si considera gresita interpretarea acesteia de catre organele de control, motivand astfel:

a) Referitor la "neutralitatea masurilor fiscale", unul din principiile de baza ale sistemului fiscal din Romania, petenta invoca prevederile art.3 lit.a) din Codul fiscal si cele ale art.11 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Mai mult, principiul neutralitatii taxei pe valoarea adaugata este "unul din principiile care stau la baza sistemului comun de TVA aplicabil la nivelul Uniunii Europene", fiind invocat deseori in deciziile emise de Curtea Europeana de Justitie in domeniul TVA.

Conform acestui principiu *contribuabilii au dreptul la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de bunuri/servicii "daca conditiile de substanta economica cerute in acest sens sunt indeplinite"*, chiar daca conditiile formale cerute de legiuitor nu sunt respectate in totalitate.

In baza celor prezentate, petenta considera anulara dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate in anul 2008 ca fiind o "incalcare a principiului neutralitatii taxei", prestatorii serviciilor respective colectand si achitand la randul lor taxa in cauza, rezultand astfel o dubla impunere a operatiunilor respective.

b) Referitor la considerarea organului fiscal ca nejustificata a necesitatii efectuării serviciilor, petenta mentioneaza ca pe parcursul anului 2008 societatea a avut doi angajati, unul avand calificarea de electrician si a carui contract de munca a incetat in luna septembrie 2008, iar celalalt, de calificare inginer, are incheiat contract de munca cu timp partial de 2 ore/zi. Tinand cont de faptul ca obiectul de activitate al societatii il constituie comerțul cu ridicata a altor bunuri de consum alimentar, desfasurarea in conditii optime a acesteia impune un numar mare de colaboratori specializati, fapt realizat prin externalizarea anumitor servicii societatii sus-amintite.

Necesitatea contractarii serviciilor in cauza pentru indeplinirea obiectului de activitate este probata, in opinia petentei, de semnarea si insusirea de catre administratorul societatii a contractelor respective.

Motivatia organelor de inspectie fiscala, potrivit careia nerealizarea de venituri in anul verificat conduce la nedeductibilitatea cheltuielilor efectuate cu derularea respectivelor contracte, nu este suficienta, prestarile de servicii reprezentand o externalizare a cheltuielilor cu forta de munca, cheltuieli considerate deductibile.

c) Referitor la neprezentarea de catre societate de documente justificative in probarea serviciilor de consultanta si invocarea de catre organul fiscal a prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

petenta sustine ca organul de control nu a interpretat legislatia in conformitate cu realitatea, in fapt fiind indeplinite toate cerintele legale stipulate de legiuitor, astfel:

- necesitatea efectuarii serviciilor respective este "mai mult decat evidenta";
- serviciile au fost efectiv prestate, fapt demonstrat prin facturi si documente justificative;

- existenta contractelor valid incheiate, cu mentionarea obiectului contractelor, a termenelor de executie, a tarifelor percepute si a duratei prestatiei.

Fata de cele reglementate la art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal si la punctul 48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, petenta considera ca "a respectat intrutotul litera legii" si nu intelege motivele ignorarii realitatii de fapt si de drept de catre organul de control.

In concluzie, petenta solicita desfiintarea actelor administrative fiscale atacate si emiterea unei noi decizii de impunere pentru aprobarea rambursarii taxei pe valoarea adaugata, considerand constatarile organului de inspectie fiscala drept neintemeiate si nelegale, intrucat ignora legislatia fiscala a Romaniei si a Comunitatii Europene.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009, emisa de Activitatea de inspectie fiscala Neamt in solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare nr.../26.01.2009 depus de SC X SRL, s-au stabilit urmatoarele:

- ... lei – TVA solicitata la rambursare;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata aprobata la rambursare.

La punctul 2.2.2. „Motivul de fapt” se mentioneaza ca societatea supusa inspectiei fiscale, in perioada verificata 01.01.2008-31.12.2008, achita servicii de consultanta catre SC A SRL si SC C SRL fara justificarea cheltuielilor, in anul respectiv nerealizandu-se venituri de exploatare.

Actele normative care au constituit temeiul de drept al deciziei de impunere, prezentate la punctul 2.2.3., sunt urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: art.145 alin.(2) lit.a) – TVA neadmis la deducere reprezentand achizitii de bunuri neutilizate in folosul operatiunilor taxabile;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: art.21 alin.(4) lit.m) – cheltuieli de consultanta fara documente justificative.
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: art.21 alin.(1) – cheltuiala neafidenta veniturilor;
- HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii Codului fiscal: pct.48 – justificarea cheltuielilor de consultanta.

In Raportul de inspectie fiscala nr.... incheiat de Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul de Inspectie Fiscala II in data de 24.02.2009, in baza caruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009, se precizeaza ca inspectia fiscala s-a realizat in urma solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a

taxei pe valoarea adaugata din decontul de TVA pentru luna decembrie 2008 depus de SC X SRL, inregistrat la A.F.P. sub nr..../26.01.2009.

La capitolul III organul de inspectie fiscala face urmatoarele constatarari cu privire la colectarea si deducerea de catre societate a taxei pe valoarea adaugata, in perioada verificata:

-referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata organul de control a constatat ca societatea **nu a realizat venituri in perioada inspectata** si, prin urmare, nu a colectat TVA;

-referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate, in suma de ... **lei**, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca aceasta este aferenta serviciilor de consultanta si inchirierii de mijloace de transport.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie organul de inspectie a constatat ca societatea achita servicii de consultanta, in baza contractelor incheiate in anul 2004 si 2005, catre SC A SRL si SC C SRL, fara justificarea acestora intrucat in anul 2008 nu s-au realizat venituri. Prin inregistrarea cheltuielilor respective si deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta, in suma de ... **lei**, s-au incalcat prevederile art.145 alin.(2) lit.a).

Nejustificarea de catre societate a necesitatii efectuarii cheltuielilor de consultanta a condus la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deductibila, organul de inspectie fiscala stabilindu-o la valoarea de ... lei.

Situatia taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2008-31.12.2008 se prezinta astfel:

| | |
|----------------------------|----------|
| TVA colectata de societate | 0 lei |
| TVA colectata la inspectie | 0 lei |
| TVA deductibila societate | ... lei |
| TVA deductibila inspectie | ... lei |
| TVA de recuperat societate | ... lei |
| TVA de recuperat inspectie | ... lei |
| TVA stabilita suplimentar | ... lei, |

suma admisa la rambursare fiind de ... lei.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatara, constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Neamt este daca Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../26.02.2009, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../24.02.2009, in mod legal a stabilit ca neadmisa la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta serviciilor de consultanta achitate de SC X SRL din ..., in conditiile in care societatea contestatoare nu a desfasurat operatiuni taxabile in perioada verificata.

In fapt,

Activitatea de inspectie fiscala Neamt a desfasurat in perioada 16.02.2009 si 23.02.2009-24.02.2009 o actiune de control la SC X SRL pentru verificarea modului de inregistrare si declarare a taxei pe valoarea adaugata colectata si dedusa in perioada 01.01.2008-31.12.2008, ca urmare a solicitarii de rambursare

a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in scris in decontul de TVA al lunii decembrie 2008, inregistrat la A.F.P. sub nr. .../26.01.2009.

In urma inspectiei fiscale efectuate asupra activitatii desfasurate de contribuabil organul de control a constatat ca, in perioada verificata, SC X SRL in mod nejustificat a dedus TVA in suma de ... lei aferenta serviciilor de consultanta prestate acesteia de SC A SRL in baza contractului nr.../05.10.2004 si de SC C SRL in temeiul contractului nr.../01.03.2005, in cursul anului 2008 nerealizandu-se venituri, fapt ce a condus la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deductibila si, in mod evident, la respingerea pentru rambursare a sumei de ... lei.

Petenta depune contestatia, inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala Neamt sub nr.../02.04.2009, formulata impotriva deciziei de impunere nr.../26.02.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../24.02.2009, motivand prin faptul ca *organul de control* in aplicarea legislatiei *nu a respectat* principiul de baza al sistemului fiscal din Romania si unul din principiile generale ale sistemului comun de TVA aplicabil la nivelul Uniunii Europene, respectiv *principiul neutralitatii TVA*, conform caruia contribuabilii au dreptul deducerii TVA pentru achizitiile de bunuri si servicii daca sunt indeplinite conditiile de substanta economica, chiar daca cele formale reclamate de lege nu sunt „intocmai indeplinite”.

De asemenea, contestatara considera nejustificata constatarea organului fiscal privind neprobarea necesitatii efectuarii serviciilor de consultanta, mentionand in sustinere ca societatea, avand obiectul de activitate comertul cu ridicata a altor bunuri de consum nealimentar, a avut in cursul anului 2008 un numar de doi salariatii, dintre care unul angajat cu timp partial de 2 ore/zi, iar celalalt si-a incheiat activitatea in luna septembrie 2008, in conditiile in care desfasurarea activitatii in conditii optime impune un numar mai mare de colaboratori specializati, motiv pentru care a apelat la contractarea serviciilor prestate de cele doua firme de consultanta.

Petenta considera ca a respectat „intrutotul litera legii”, respectiv cerintele legale stipulate la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, justificarea prestarii efective a serviciilor de consultanta realizandu-se prin intocmirea unor foi de prezenta cu detaliera activitatilor desfasurate, situatii acceptate si insusite de beneficiar la momentul emiterii facturilor in cauza.

In consecinta, contestatara solicita admiterea contestatiei si desfiintarea actelor administrative fiscale atacate.

Urmare a solicitarii Biroului solutionare contestatii, comunicata catre SC X SRL prin adresa nr.../22.04.2009, petenta a transmis cu adresa nr.../29.04.2009, inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr.../29.04.2009, copie dupa urmatoarele in scrisuri:

-contractul de prestari servicii nr.../01.03.2005 incheiat cu SC C SRL si anexa nr.1 a contractului care stabileste natura activitatilor desfasurate astfel: 42 ore/luna prezenta la sediul beneficiarului; 4 zile/luna traduceri documente diverse, corespondenta, contracte, faxuri; pregatirea si predarea documentelor necesare pentru avocatii prestatorului, consultantii financiari, furnizori/clienti; reprezentarea in instanta si cu organele statului, depunerea declaratiilor privind obligatiile datorate statului.

-contractul de prestari servicii nr.../05.10.2004 incheiat cu SC A SRL, avand ca obiect activitati de secretariat tehnic, consultanta tehnica pentru prepararea planurilor de restructurare industriala, programarea si controlul activitatilor tehnice aferente restructurarii industriale, inventarierea si clasificarea masinilor si a instalatiilor tehnice, programarea si controlul activitatii aferente protectiei fizice a bunurilor societatii, servicii de interpretare in limba italiana si actul aditional din 03.01.2006;

-facturile pentru prestari servicii de consultanta nr.../15.01.2008, nr.../24.01.2008, nr.../28.02.2008, nr.../01.04.2008, nr.../05.05.2008, nr...., nr.../07.08.2008, nr.../05.10.2008, nr.../15.12.2008;

-pontaje lunare cu detalierea activitatilor desfasurate in cursul anului 2008 de catre SC C SRL;

-procura speciala emisa pentru domnul L in data de 04.05.2005 pentru reprezentarea intereselor societatii contestatare in relatiile cu sucursala Unicredit Romania din ...;

-mandatul de reprezentare emis la data de 04.03.2006 pentru domnul L – administrator al SC A SRL in vederea negocierii si contractarii in scopul vanzarii terenului si cladirilor aflate in proprietatea SC X SRL;

-balanta de verificare sintetica si balanta analitica a contului “Clienti” intocmite la data de 31.12.2008 de catre SC A SRL, societate infiintata, potrivit petentei, in scopul reprezentarii si gestionarii activitatii acesteia.

In drept,

Referitor la principiile fiscale utilizate in determinarea impozitelor si taxelor art.3 din Legea Codului fiscal nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare stabileste urmatoarele:

“Impozitele si taxele reglementate de prezentul cod se bazeaza pe urmatoarele **principii**:

a) **neutralitatea masurilor fiscale in raport cu diferitele categorii de investitori si capitaluri, cu forma de proprietate, asigurand conditii egale investitorilor, capitalului roman si strain;**

(...)”.

Referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

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

a) **operatiuni taxabile;**

(...)”.

Referitor la probarea starii de fapt fiscale a contribuabilului O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare face urmatoarele precizari:

-art.49

“(1) **Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba, putand proceda la:**

a) **solicitarea informatiilor, de orice fel, din partea contribuabililor si a altor persoane;**

(...)”.

-art.52

“(1) **Contribuabilul** sau alta persoana imputernicita de acesta **are obligatia de a furniza organului fiscal informatiile necesare pentru determinarea starii de fapt fiscale.** In acelasi scop, organul fiscal are dreptul sa solicite informatii si altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informatiile furnizate de alte persoane se iau in considerare numai in masura in care sunt confirmate si de alte mijloace de proba.”

-art.56

“(1) **In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte inscrisuri.** In acelasi scop, organul fiscal are dreptul sa solicite inscrisuri si altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”

-art.65

“(1) **Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.**”

Fata de cele prezentate in fapt si in drept retinem urmatoarele:

Stabilirea impozitelor si taxelor in cadrul sistemului fiscal romanesc se bazeaza pe o serie de principii generale, printre ele regasindu-se si principiul neutralitatii masurilor fiscale conform caruia impunerea contribuabililor pe teritoriul Romaniei se face in conditii de egalitate.

In domeniul taxei pe valoarea adaugata legiuitorul stabileste, printre altele, dreptul oricarei persoane impozabile de a deduce TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii, **daca** acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Pentru stabilirea starii de fapt fiscale a contribuabilului organul fiscal este indreptatit sa solicite, iar contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitia acestuia informatii si documente de orice fel care sa probeze realitatea declaratiilor sale si temeiul oricaror cereri adresate organului fiscal.

SC X SRL activeaza in domeniul comertului cu ridicata a altor bunuri de consum nealimentar din anul 2004, in cursul anului 2008 societatea nerealizand venituri din desfasurarea activitatii.

In cursul anului 2008, supus inspectiei fiscale ca urmare a solicitarii contribuabilului de rambursare a soldului sumei negative a TVA, societatea a achitat servicii de consultanta catre SC A SRL si SC C SRL, ambele din ..., in baza contractelor de prestari servicii incheiate la data de 05.10.2004 sub nr...., respectiv la data de 01.03.2005 sub nr...., exercitandu-si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de prestatorii sus-mentionati pentru suma de ... lei.

In motivarea contestatiei societatea invoca in prima faza principiul neutralitatii taxei pe valoarea adaugata, considerand ca neadmiterea la deducere de catre organul fiscal a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta achitate in anul verificat constituie o incalcare a acestui principiu fundamental pentru sistemul comun de TVA la nivelul intregii Uniuni Europene, prin impunerea dubla a operatiunilor efectuate atat la prestator in momentul colectarii taxei, cat si la beneficiar prin neacceptarea la deducere a sumei respective.

Principiul neutralitatii este consacrat prin Directiva 67/227/1967 pentru armonizarea legislatiilor statelor membre privind impozitele pe cifra de afaceri, prin adoptarea careia Consiliul Comunitatii Economice Europene a implementat, la modul general, sistemul de taxa pe valoarea adaugata in vederea simplificarii si asigurarii neutralitatii impunerii contribuabililor, indiferent de numarul tranzactiilor care au loc in procesul de productie si distributie.

Directivele, potrivit reglementarilor art.I-33 alin.(1) din Legea nr.157/2005 pentru ratificarea Tratatului privind aderarea Romaniei la UE, sunt acte fara caracter legislativ, de aplicare generala, care **pot fi obligatorii cu privire la rezultatul ce trebuie obtinut de statele membre destinate, "lasand in acelasi timp autoritatilor nationale competenta in ceea ce priveste alegerea formei si a mijloacelor"**.

Petenta in mod eronat a interpretat sensul principiului neutralitatii taxei pe valoarea adaugata prin considerarea ca *exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru achizitiile de bunuri si servicii intervine in conditiile respectarii cerintelor de substanta economica, fara indeplinirea conditiilor formale reclamate de lege*, intrucat cele prevazute prin Directiva 67/227/1967 au reglementat cadrul general/formal pentru instituirea sistemului taxei pe valoarea adaugata la nivelul Uniunii Europene, in timp ce stabilirea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere cade in sarcina autoritatilor nationale, in cazul Romaniei precizarile necesare fiind dispuse prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la argumentul petentei privind dubla impunere prin anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata retinem ca legislatia romaneasca in domeniul TVA stabileste si trateaza diferit obligatia colectarii taxei pentru activitatile prestate si dreptul deducerii acesteia pentru achizitiile efectuate, cu respectarea anumitor conditii.

Pentru exercitarea dreptului de deducere aferenta prestarilor de servicii legiuitorul prevede ca societatea trebuie sa dovedeasca ca acestea au fost efectiv prestate si sunt destinate operatiunilor taxabile ale acesteia, iar in ceea ce priveste furnizorul de servicii care colecteaza taxa pe valoarea adaugata, acesta beneficiaza si de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni taxabile, in conditiile legii.

Tinand cont atat de interpretarea eronata a legislatiei de catre societatea contestatara privind principiul neutralitatii taxei pe valoarea adaugata si conditiile legale de exercitare a dreptului de deducere a acesteia, cat si de prevederile actelor normative romanesti si comunitare in domeniul TVA, argumentele petentei anterior expuse nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, organul fiscal, in stabilirea respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adaugata dedusa de SC X SRL, procedand in conformitate cu reglementarile legale privind taxa pe valoarea adaugata si cu principiile fiscalitatii aplicate la nivel national si comunitar.

SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru serviciile de consultanta achizitionate, cuprinse intr-un numar de 9 facturi, motivand ca exercitarea dreptului de deducere s-a realizat in conditiile indeplinirii cerintelor de necesitate si justificare a serviciilor conform dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Potrivit reglementarilor legale invocate in drept *exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de servicii*, intervine **in conditia** utilizarii acestora **in folosul operatiunilor taxabile**. Ori din constatările organului fiscal, cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr.../24.02.2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere atacata nr.../26.02.2009, *societatea contestatoare nu a realizat venituri din desfasurarea activitatii in cursul anului 2008*, asimilate operatiunilor taxabile anterior precizate.

Prevederile legale invocate de petenta nu sunt aplicabile spetei prezente, acestea dispunand asupra conditiilor de deducere a cheltuielilor cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii contractate si nu fac nicio referire la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli.

In sustinere contestatara a depus copii dupa contractele de prestari servicii in baza carora s-au emis facturile a caror taxa pe valoarea adaugata nu a fost acceptata la deducere, iar ca si documente justificative care sa ateste prestarea efectiva a serviciilor de consultanta facturate a prezentat pontaje lunare privind activitatea desfasurata in anul 2008 de catre SC C SRL, mandatul de reprezentare pentru SC A SRL si o procura speciala de reprezentare a societatii emisa pentru persoana fizica L.

Referitor la facturile a caror taxa pe valoarea adaugata nu a fost admisa la deducere pentru serviciile prestate de catre SC C SRL, respectiv facturile nr. .../15.01.2008, nr. .../28.02.2008, nr. .../30.04.2008, nr. .../05.05.2008, nr. .../07.08.2008, nr. .../05.10.2008 si nr. .../15.12.2008, emise in baza contractului de prestari servicii nr.../01.03.2005, acestea au inscris ca denumire a serviciilor facturate "consultanta si servicii conform contract", corespunzatoare pentru perioade de timp cuprinse intre o luna si trei luni.

Din analiza contractului si a pontajelor lunare care au stat la baza emiterii facturilor sus-enumerate nu reiese o detaliere clara a naturii serviciilor prestate, a elementelor de calcul a contravalorii acestora, a tarifului perceput pentru respectivele servicii (traduceri, depuneri documente, deplasari, intalnire avocat, sedinta), nu coincide numarul de ore stabilit prin anexa nr.1 la contractul .../01.03.2005 cu numarul orelor inscrise in pontajele respective, verificarea realitatii prestarii serviciilor in cauza, in sensul detalierei si prezentarii actelor traduse, a documentelor depuse in numele societatii la diverse institutii, a necesitatii si finalitatii deplasarilor efectuate ori a intalnirilor programate cu avocatii contractati in numele petentei, precum si a utilizarii acestora la realizarea de operatiuni taxabile nefiind efectuata.

Referitor la facturile aferente serviciilor prestate de SC A SRL, respectiv facturile nr.../24.01.2008 si nr.../01.04.2008, emise in baza contractului de prestari servicii nr.../05.10.2004, acestea nu au inscris perioada de timp pentru care s-au facturat aceste servicii, purtand doar mentiunea ca reprezinta "consultanta conform contract".

In sustinerea necesitatii si realitatii serviciilor achitate de SC X SRL, in calitate de client, societatii comerciale A SRL, in calitate de consultant, petenta depune copie dupa procura speciala de reprezentare a intereselor societatii in relatie cu Sucursala Unicredit Romania SA de catre persoana fizica L si dupa mandatul de reprezentare emis in data de 04.03.2006 pentru societatea prestatoare in vederea reprezentarii in operatiunile de negociere si contractare pentru vanzarea terenului si cladirilor proprietate a contestatarei.

Intrucat contractul de consultanta a fost incheiat de SC X SRL-beneficiar cu SC A SRL-consultant, procura speciala de reprezentare emisa pe numele unei persoane fizice, respectiv domnul L, nu poate fi retinuta in justificarea serviciilor prestate petentei, chiar daca persoana fizica respectiva detine calitatea de administrator al societatii consultante.

Considerarea mandatului de reprezentare drept document justificativ a realizarii serviciilor de consultanta nu este intemeiata, intrucat acesta reprezinta doar actul de imputernicire emis pentru SC A SRL nu si dovada ducerii la indeplinire a mandatului prin reprezentarea petentei in operatiunile de negociere si contractare in vederea vanzarii terenurilor si cladirilor aflate in proprietatea SC X SRL.

Fata de cele prezentate retinem ca prin documentele anterior analizate, anexate de petenta in sustinerea contestatiei si care, in acceptiunea acesteia, constituie documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata, **societatea contestatoare nu a facut dovada realitatii, necesitatii si oportunitatii achizitionarii acestor servicii cu scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, conditie obligatorie pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, in cursul anului respectiv societatea nerealizand venituri din desfasurarea de operatiuni taxabile.**

Tinand cont de cele anterior expuse, cat si de prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal regasite la art.11, potrivit carora “la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe (...), autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”, apreciem ca Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt a stabilit in mod legal, prin Decizia de impunere nr.../26.02.2009, neadmiterea la rambursare a sumei de ...lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta achitate de SC X SRL, in conditiile in care petenta nu a probat utilizarea respectivelor servicii in folosul operatiunilor sale taxabile, documentele prezentate in sustinerea contestatiei neaducand nimic nou pentru a modifica cele stabilite prin actele administrative fiscale atacate.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 210, 216 alin. (1) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulate de **SC X SRL din ...** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../26.02.2009, emisa de Activitatea de inspectie fiscala Neamt in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../24.02.2009 pentru suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.