

DECIZIA nr. 16 / 17.01.2014
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/09.07.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice sector 5 - Activitatea de inspectie fiscala, cu adresa nr. x/09.07.2013, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. x/09.07.2013, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, Calea 13 Septembrie nr. , et. , sector 5 (JW M G Offices).

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 5 sub nr. x/21.06.2013, completata cu adresele inregistrate la DGRFPB sub nr. x/06.09.2013 si sub nr. x/15.11.2013, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013, prin care s-au stabilit TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de z1 lei si TVA aprobata la rambursare in suma de z2 lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la TVA in suma de y1 lei aferenta documentelor care au adresa incompleta sau eronata si nu au inscris distinct cota de TVA: pe parcursul desfasurarii controlului, organele de inspectie fiscala nu au adus la cunostinta societatii documentele neintocmite conform art.155 din Codul fiscal care puteau fi corectate conform art.159 din Codul fiscal si pct.81² din Normele metodologice de aplicare.

2. Referitor la TVA in suma de y2 lei aferenta cheltuielilor refacturate fara TVA catre firma mama - AB GmbH care nu justifica veniturile facturate conform deconturilor de cheltuieli anexate de salariatul societatii: organele de inspectie fiscala au avut la dispozitie toate facturile emise de societate la care au fost anexate toate elementele de cost luate in calcul la emiterea lor, inclusiv cheltuiala cu amortizarea.

3. Referitor la TVA in suma de y3 lei aferenta cheltuielilor de consultanta efectuate si facturate de SC T M C SRL:

Serviciile de consultanta facturate se refera in principal la timpul necesar intocmirii raportarilor lunare, in baza contractului pus la dispozitie pe durata controlului, impreuna cu facturile emise si cu anexele detaliate.

In mod eronat in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca servicii facturate raportarile lunare la organele fiscale si ca nu toate activitatile facturate (deplasari, traduceri etc.) fac obiectul contractului de consultanta nr. x/08.01.2007, desi acestea se regasesc la art.2 alin.1 din contract, fiind indeplinite conditiile de deducere prevazute la art.145 alin.2 din Codul fiscal.in folosul operatiunilor.

4. Referitor la TVA colectata in suma de y4 lei aferenta atribuirii in folosinta gratuita a unui autoturism altei persoane impozabile.

Asa cum s-a mentionat si in punctul de vedere inregistrat la AFP sector 5 sub nr. x/05.06.2013, societatea a inregistrat pe cheltuieli amortizare care a fost refacturata cu marja de profit de 5% catre firma mama, facturile fiind emise fara TVA conform art.133 alin.2, iar contractul de comodat a fost incheiat la solicitarea si cu decizia firmei mama.

Referitor la mentiunea privind neprezentarea documentelor din care sa rezulte elementele de cost luate in calcul la stabilirea tarifului aferent prestarilor de servicii, organele de inspectie fiscala au avut la dispozitie toate facturile emise de societate la care au fost anexate toate elementele de cost luate in calcul la emiterea lor, inclusiv cheltuiala cu amortizarea.

In consecinta, contestatara considera incorect si nelegal punctul de vedere al organului de control si solicita anularea TVA stabilita suplimentar si rambursarea sumei de y lei si anexeaza contractul incheiat cu firma T M, contractul de parteneriat incheiat cu firma A B , facturile emise de A Romania.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013:

- TVA solicitata la rambursare in suma de y+1 lei
 - TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y11 lei
 - TVA respinsa la rambursare in suma de y11 lei
 - TVA aprobata la rambursare in suma de y12 lei
- Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organului de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr. J40/x/2007 si are CUI x.

Obiectul de activitate il reprezinta "Activitati de studiere a pietei si de sondare a opiniei publice" - cod CAEN 7320.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 a efectuat inspectie fiscala la SC X ROMANIA SRL, pentru perioada 01.02.2010-30.06.2012, in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare nr. x/18.07.2012, in suma de y+1 lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013 s-au stabilit obligatii fiscale de plata, din care societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

3.1 Referitor la TVA deductibila in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal nu s-a acordat deducerea TVA in suma de y1 lei, in conditiile in care a fost dedusa din facturi neintocmite conform legii, iar societatea nu probeaza faptul ca facturile au fost corectate conform normelor legale

In fapt, in perioada februarie-octombrie 2010, societatea a dedus TVA in suma de y1 lei din facturi fiscale emise de diversi furnizori reprezentand achizitii de bunuri si servicii, necompletate in mod corespunzator la rubrica "cumparator" cu datele de identificare ale cumparatorului sau care nu au inregistrat distinct cota de TVA.

Prin raportul de inspectie fiscala nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA in suma de y1 lei, pe motiv ca nu au fost respectate prevederile art.155 alin.5 lit.f si j, coroborat cu art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, cu privire la modul de intocmire a facturilor, respectiv acestea au adresa incompleta sau eronata a cumparatorului si nu au inregistrat distinct cota de TVA.

Prin referatul cauzei se mentioneaza faptul ca societatea nu a prezentat facturile de achizitie corectate in timpul controlului si nici dupa finalizarea inspectiei fiscale, desi a fost instiintata ca i se va permite corectarea documentelor.

In drept, potrivit art.145, art.146, art.155 si art.159 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) operatiuni taxabile; [...].”

”**Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere**

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta **bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau**, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...].”

”**Art. 155** (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

(...);

f) denumirea/numele si adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum si codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscala ale beneficiarului, **daca acesta este o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila**;

j) indicarea cotei de taxa aplicate si a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în functie de cotele taxei;(...).”

”**Art. 159.** - (1) Corectarea informatiilor înscrise în facturi sau în alte documente care tin loc de factura se efectueaza astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continând informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numarul si data documentului corectat.”

*Conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite, **cumulativ, urmatoarele conditii**: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile, iar **operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere**. In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile si serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata, inainte de toate, sa detina factura completata cu datele de identificare in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila*

Pe cale de consecinta, nu se accepta deducerea TVA din facturi care nu sunt completate cu toate datele de identificare si care nu sunt corectate conform normelor legale sus citate.

In speta, urmare verificarii efectuate de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AS5FP s-a stabilit faptul ca societatea a dedus TVA din facturi necompletate cu toate datele de identificare la rubrica "cumparator" si cu cota distincta de TVA.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca societatea a fost instiintata in timpul inspectiei fiscale cu privire la neintocmirea corespunzatoare a facturilor, precum si faptul ca i se va permite corectarea documentelor de achizitie in timpul inspectiei fiscale, conform prevederilor legale.

Prin contestatia formulata, SC X Romania SRL invoca dispozitiile art.159 din Codul fiscal si pct.81² din Normele metodologice de aplicare, **0** cu privire la corectarea facturilor, dar nu anexeaza in sustinerea contestatiei facturi corectate referitoare la TVA contestata in suma de y1 lei si nici nu demonstreaza ca a intreprins vreun demers in acest sens, fiind anexate numai refacturari ale costurilor efectuate in perioada 2010-2012 catre firma A B din Germania impreuna cu contul de profit - pierdere.

Prin urmare, nu poate fi retinuta afirmatia contestatarei privind dreptul de deducere a TVA in suma de y1 lei, pe motiv ca facturile puteau fi corectate, cata vreme nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei facturile pentru care nu s-a acceptat deducerea completate corespunzator.

Mai mult, societatea nu demonstreaza faptul ca a fost impiedicata de inspectia fiscala sa procedeze la corectarea facturilor neintocmite conform prevederilor legale si nu depune nici in sustinerea cauzei facturile corectate.

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA neacceptata la deducere in suma de y1 lei.

3.2. Referitor la TVA deductibila in suma de y2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de y2 lei aferenta achizitiei reprezentand bunuri si servicii, in conditiile in care societatea nu probeaza efectuarea acestor achizitii in beneficiul sau si in scopul realizarii operatiunilor supuse TVA

In fapt, in perioada august 2010 - noiembrie 2010, societatea a dedus TVA in suma de y2 lei din facturi fiscale emise de diversi furnizori reprezentand achizitii de bunuri si servicii, la care au fost anexate cu deconturi de cheltuieli efectuate de salariatul societatii.

Prin raportul de inspectie fiscala nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA in suma de y2 lei, pe motiv ca nu au fost respectate prevederile art.145 alin.2 lit.a din Codul fiscal, intrucat nu au fost prezentate inscrisuri care sa justifice efectuarea acestor cheltuieli, respectiv studii, analize, contracte incheiate cu clientii privind promovarea produselor, in baza contractului incheiat cu firma A

B GmbH din Austria, mentionandu-se faptul ca singurele documente prezentate sunt: fisa postului salariatului, fisa de activitati planificate cu potentiali clienti, pliante cu produse.

In drept, potrivit art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada verificata:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) **operatiuni taxabile;** [...]."

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta **bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate** sau **serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau**, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]."

Prin urmare, se retine dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate *numai daca sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse TVA*; pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul contribuabililor este nedeductibila.

In prezenta cauza, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AS5FP a stabilit faptul ca societatea a dedus TVA in suma de y2 lei din facturi de achizitii avand anexate deconturi de cheltuieli efectuate de salariatul societatii pentru promovarea produselor firmei-mama A B GmbH din Austria, in baza contractului incheiat, fara a prezenta inscrisuri care sa justifice cheltuielile efectuate solicitate in timpul inspectiei fiscale.

Din analiza documentelor existente in dosarul contestatiei, constatările organelor de inspectie fiscala, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

* conform contractului de parteneriat incheiat la data de 26.01.2004, SC X Romania SRL-societate fiica se obliga sa realizeze pentru A B GmbH din Austria-firma mama, diferite servicii, cum ar fi:

- promovarea vanzarii prin realizarea si mentinerea unei retele comerciale active cu cumparatorii din zona de actiune;
- activitati de fact-finding (prospectare-informare) cu privire la relatiile comerciale si la determinarea potentialelor segmente de piata;

- culegerea datelor necesare construirii strategiilor de piata si coordonarii activitatii comerciale a firmei-mama;

- plasarea si prezentarea produselor si transmiterea informatiilor catre clienti;

- intocmirea perioadica de rapoarte catre firma mama privind relatiile comerciale si conditiile de piata, evolutia economica si activitatea firmelor concurente din zona de actiune;

- * in perioada august-noiembrie 2010 societatea a dedus TVA din facturi fiscale emise de catre diversi furnizori reprezentand bunuri si servicii, avand anexate ca justificare a cheltuielilor deconturi de cheltuieli efectuate de angajatul societatii;

- * urmare solicitarii de catre inspectia fiscala a inregistrarii prin care sa justifice cheltuielile efectuate, in baza contractului incheiat, respectiv: materiale publicitare, promovarea emisiunilor informative in mass-media, studii si analize de prospectare a pietii, organizarea de intalniri si dezbateri cu clientii, contracte incheiate de clientii, societatea a prezentat: fisa postului salariatului, fisa de activitati privind planificarea dezbaterilor cu potentiali clienti, pliante cu produsele A B GmbH;

- * din nota explicativa data de imputernicitul societatii rezulta ca in perioada august-decembrie 2010 au fost efectuate cheltuieli in scopul:

- promovarii vanzarii produselor A B GmbH (adezivi, hidroizolatii, chituri pentru rosturi, grunduri, s.a.);

- realizarii si mentinerii unei retele de clienti pentru produsele A B GmbH;

- prezentarii produselor A B GmbH si transmiterea informatiilor despre acestea catre clienti;

- construirii strategiilor de piata privind coordonarea activitatii comerciale a firmei A B GmbH Austria;

- * prin contestatia formulata, societatea considera ca a justificat deducerea TVA in suma de y2 lei prin punerea la dispozitie a facturilor emise de societate catre firma din Austria la care au fost anexate toate elementele de cost luate in calcul la emiterea lor;

- * in sustinerea contestatiei au fost depuse numai: contractul de parteneriat cu firma din Austria si facturi emise catre A B GmbH Austria, reprezentand "costuri luna ... pe anii 2010, 2011, 2012" la care se aplica o cota 5%, avand anexat contul de profit-pierdere aferent fiecarei luni din perioada 2010-2012.

Ca atare nu pot fi retinute afirmatiile contestatarei privind dreptul de deducere a TVA in suma de y2 lei, cata vreme nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale si nici in sustinerea contestatiei documente care sa demonstreze necesitatea achizitiei de bunuri si servicii in beneficiul si in folosul operatiunilor sale taxabile, contrar sustinerilor din contestatie si explicatiilor date in timpul inspectiei fiscale, in conditiile in care singurele inregistrari anexate sunt facturile emise catre firma din Austria, reprezentand refacturari costuri.

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA neacceptata la deducere in suma de y2 lei.

3.3. Referitor la TVA deductibila in suma de y3 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii consultanta si management, in conditiile in care societatea nu a demonstrat ca au fost efectuate in beneficiul sau si in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile, respectiv nu a justificat cu documente modul in care s-au materializat aceste servicii, iar in sustinerea contestatiei nu aduce niciun argument si nu depune niciun document care sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la suma contestata.

In fapt, SC X Romania SRL a dedus TVA in suma de y3 lei aferenta facturilor emise de SC T M C SRL, in perioada februarie 2010-iunie 2012, reprezentand "servicii de consultanta conform contract si anexa".

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de servicii in suma de y3 lei, in conformitate cu art.145 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, intrucat nu au fost prezentate justificari ale serviciilor facturate, in conformitate obiectivele inscrise in contractul de consultanta incheiat.

In drept, in conformitate cu prevederile art.126, art. 134¹, art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada verificata:

Codul fiscal:

"Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei **sunt operatiuni impozabile in Romania** cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

[...]

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre **activitatile economice** prevazute la art. 127 alin. (2)."

"Art. 134¹. **Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii**

(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol.

(7) **Prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate** sau, dupa caz, în functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari. Totusi, perioada de decontare nu poate depasi un an.

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere:

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) operatiuni taxabile; [...]."

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau **serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau**, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]."

*Conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite, **cumulativ, urmatoarele conditii**: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si **sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile**, iar operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile si serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze** cu documente **ca achizitiile de bunuri si servicii facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.***

Pe cale de consecinta nu se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii care nu sunt efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile si pentru operatiuni pentru care nu se justifica in ce au constat respectivele servicii.

Referitor la justificarea deductibilitatii TVA aferenta achizitiilor se retin urmatoarele:

1. In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, 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".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel, **contrar**

sustinerilor contestatarei, simpla achizitie de catre persoana impozabila a unui serviciu, nu constituie si o prezumtie a utilizarii acestuia in scop economic.

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica *autoritatile fiscale* sa solicite **dovezi obiective** care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile.

3. In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, persoanele impozabile avand obligatia de a prezenta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu

reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care **legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

Se retine ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiei unor servicii de intentia persoanei impozabile de a le utiliza in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, contractarea unor bunuri si servicii premergatoare si prezentarea facturilor emise nu pot asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere, persoana impozabila interesata avand obligatia sa prezinte, la cererea organelor fiscale, **dovezi obiective** care sa demonstreze **utilizarea acestora pentru operatiuni care dau drept de deducere.**

Din acest punct de vedere, **conditiile si formalitatile ce se cer a fi indeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere sunt cele prevazute la art. 145-146 din Codul fiscal si se evalueaza in raport de momentul exercitarii acestui drept de catre persoana impozabila,** inclusiv in ceea ce priveste conditionarea exercitarii acestui drept de momentul manifestarii intentiei in practica.

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X Romania SRL nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului deducere a TVA aferenta facturilor de prestari servicii emise de SC T M C SRL, in perioada februarie 2010-iunie 2012, **pe motiv ca societatea nu a prezentat documente care sa justifice in ce au constat serviciile si prestarea efectiva a lor in scopul realizarii operatiunilor sale taxabile,** conform obiectivelor din contractul incheiat, asa cum stipuleaza dispozitiile legale in vigoare pe perioada verificata.

Din constatarile organelor de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile societatii rezulta urmatoarele aspecte:

* obiectul contractului de prestare servicii nr.x/08.01.2007, incheiat intre SC T M C SRL, in calitate de prestator si SC X Romania SRL, in calitate de client, il constituie:

- servicii de consultanta de management si conducere acordate clientului in legatura cu activitatea acestuia;

- informatii referitoare la actualizarile in legislatia romana si privind mediul de afaceri din Romania;

- verificarea bilanturilor si a conturilor de profit si pierdere, a regularitatii si corectitudinii tinerii registrelor contabile, intocmirea rapoartelor semestriale pentru societatea mama referitoare la desfasurarea activitatii clientului;

* in perioada februarie 2010-iunie 2012, SC T M C SRL a emis catre SC X Romania SRL facturi fiscale reprezentand "servicii de consultanta cf. contract si

anexa (...)", pentru care in timpul inspectiei fiscale au fost prezentate inscrisuri in care sunt mentionate activitati cum ar fi:

- raportari lunare la organul fiscal;
- deplasari la Directia de impozite si taxe locale;
- asistenta acordata organelor de control, listare balante, jurnale si altele;
- plata on-line a impozitelor si taxelor;
- deplasare la BNR, Registrul Comertului, Monitorul Oficial, RAR, Politie

etc;

- intocmire proceduri inventariere,

asa cum sunt mentionate in facturile proforme care au stat la baza intocmirii facturilor fiscale;

* urmare explicatiilor solicitate de organele de inspectie fiscala referitoare la obiectul facturilor de consultanta, prin nota explicativa data de imputernicitul societatii se precizeaza:

"Tot ceea ce nu face obiectul contractului de contabilitate nr. x01.06.2008, se factureaza ca si consultanta conform contractului x/08.01.2007 si actului aditional din 01.08.2007 si anume: raportari lunare in romana-germana, intocmire ordine de plata furnizori, deplasari la autoritatile romane solicitate de client, informari curente referitoare la actualizarile din legislatia romana, informatii generale privind mediul de afaceri din Romania, etc."

* prin contestatia formulata, societatea afirma ca serviciile de consultanta facturate se refera in principal la timpul necesar intocmirii raportarilor lunare catre firma din Austria, dupa modelul transmis de aceasta, care se regasesc la art.2 alin.1 din contractul pus la dispozitia inspectiei fiscale, impreuna cu facturile emise si cu anexele detaliate, fiind indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute la art.145 alin.2 din Codul fiscal si totodata considera eronata mentiunea organelor de inspectie fiscala ca nu toate activitatile facturate (deplasari, traduceri etc.) fac obiectul contractului de consultanta nr. x/08.01.2007.

In sustinerea contestatiei, societatea a anexat numai: contractul de consultanta incheiat cu SC T C SRL si facturi emise catre A B GmbH Austria, reprezentand "costuri luna ... pe anii **2010, 2011, 2012**", **la care se aplica** o cota 5% avand anexat contul de profit-pierdere aferent fiecarei luni din perioada 2010-2012, asa cum s-a **retinut** anterior.

Ca atare, niciunul din argumentele invocate de SC X Romania SRL in sustinerea contestatiei in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor privind exercitarea dreptului de deducere nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere urmatoarele considerente:

A. Simpla contractare a unor servicii de catre o societate comerciala **nu este suficienta** pentru a demonstra ca acestea sunt in **beneficiul societatii** si au scopul de a realiza operatiuni taxabile, asa cum eronat sustine contestatoarea, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de

activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...).**" Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere si in beneficiul persoanei impozabile.**

B. Existenta contractului de prestari servicii incheiat nu constituie o dovada suficienta pentru justificarea exercitarii dreptului de deducere a TVA aferenta facturilor emise, in conditiile in care:

- obiectul contractului consta in: servicii de consultanta management si conducere, informatii referitoare la actualizarile in legislatia romana si privind mediul de afaceri din Romania si verificarea bilanturilor si a conturilor de profit si pierdere, a regularitatii si corectitudinii tinerii registrelor contabile, intocmirea rapoartelor semestriale pentru societatea mama referitoare la desfasurarea activitatii clientului;

- la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" din facturile emise de furnizor se mentioneaza "Servicii de consultanta conform contract si anexa (...)", anexele fiind reprezentate de facturi proforme care au stat la baza emiterii facturilor fiscale in care sunt mentionate, in cea mai mare parte, servicii reprezentand: "Intocmire raportare lunara, OP aferente furnizori, salarii", deplasari la diferite institutii si autoritati ale statului in vederea intreprinderii unor demersuri si nu servicii specifice de consultanta si management in legatura cu activitatea, investitiile si proiectele in Romania, in vederea realizarii obiectului de activitate;

- la rubrica "Descrierea serviciilor" din facturile proforme care au stat la baza emiterii facturilor fiscale sunt mentionate, in cea mai mare parte, servicii reprezentand: "Intocmire raportare lunara, OP aferente furnizori, salarii", iar in unele cazuri deplasari la diferite institutii si autoritati ale statului;

- din nota explicativa rezulta ca serviciile de consultanta facturate conform contractului nr. x/08.01.2007 reprezinta acele servicii care nu fac obiectului contractului de contabilitate nr. x/01.06.2008, fara ca acest contract sa se regaseasca in dosarul cauzei pentru a se putea face o analiza detaliata si distincta a serviciilor de contabilitate fata de cele de consultanta, avand in vedere faptul ca o mare parte din serviciile facturate in baza contractului de consultanta reprezinta activitati specifice contabilitatii (raportare lunara, intocmire OP, plati on-line, salarii), in situatia in care pentru serviciile de contabilitate a fost acordat dreptul de deducere a TVA.

Astfel, contrar sustinerilor contestatarei, documentele si explicatiile prezentate in timpul inspectiei fiscale nu reprezinta justificari din care sa rezulte

activitatile concrete de consultanta si management prin care s-au materializat serviciile prestate, resursele umane si materiale folosite, persoanele care au prestat serviciile si calitatea acestora in cadrul societatii furnizoare, perioada in care au fost executate, termenele de executie, tarifele stabilite pentru respectivele prestatii, iar simpla prezentare a unor facturi reprezentand costuri refacturate catre societatea A B GmbH din Austria nu pot constitui documente justificative in vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei.

Or, asa cum s-a aratat anterior, jurisprudenta comunitara in materie, obliga persoanele impozabile sa prezinte, la solicitarea autoritatilor fiscale abilitate, acele dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente, care sa sustina intentia declarata (si subiectiva) a acestora de a utiliza achizitiile in scop economic, in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile.

Se retine faptul ca, nici in sustinerea contestatiei, SC X Romania SRL nu depune niciun document care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la necesitatea si oportunitatea efectuarii acestor servicii, respectiv documente prin care sa demonstreze ca serviciile mentionate in contractul incheiat si facturate de SC T M C SRL si in "anexele" intocmite ***au fost efectiv prestate de reprezentantii acestei societati in beneficiul societatii contestatare***, desi potrivit art.206 si art.213 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Asa cum s-a retinut anterior, achizitia unor servicii in scop economic, pentru realizarea afacerii nu este suficienta pentru asigurarea deductibilitatii tuturor achizitiilor realizate.

Astfel, **nu orice decizie luata in materie de afaceri, care urmareste un scop economic pentru societate este considerata ca fiind realizata si in scop fiscal**, stiut fiind faptul ca fiscalitatea are (mai ales) si alte ratiuni decat cele ce corespund activitatii economice reale.

Ca atare, ***achizitia serviciilor "in scopul activitatii economice" nu este suficienta din punct de vedere fiscal pentru deductibilitatea integrala, nelimitata si neconditionata a taxei pe valoarea adaugata, asa cum pretinde in esenta societatea contestatoare, cata vreme, chiar si in conditiile in care deducerea initiala a fost exercitata, exista prevederi legale exprese care instituie un mecanism de ajustare a taxei deja deduse, in situatiile anume prevazute de legea fiscala.***

Aplicand cele de mai sus in prezenta speta, se retine ca SC X Romania SRL **nu a prezentat organelor fiscale nicio dovada, concludenta si obiectiva, din care sa rezulte activitatile concrete prin care s-au materializat serviciile prestate si faptul ca acestea au fost efectuate in beneficiul sau.**

Se retine totodata faptul ca, potrivit art.105 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicata **"inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere"**,

iar potrivit Normei metodologice pentru aplicarea Codului de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr.1050/2004:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei.(...).”

Ca atare sunt nejustificate afirmatiile contestatarei vizand neluarea in considerare la stabilirea starii de fapt fiscale a documentelor justificative, inspectia fiscala avand in vedere tocmai *examinarea starilor de fapt si a raporturilor juridice relevante pentru impunere si analizarea documentelor justificative din perioada supusa inspectiei fiscale prezentate de societate, conform dispozitiilor legale in vigoare aplicabile in speta.*

Faptul ca nu au existat justificarile scrise, respectiv rapoarte de activitate care sa poata proba serviciile de consultanta si management care au fost prestate efectiv, motivatia societatii vizand dreptul de deducere a TVA in baza documentelor prezentate este lipsita de orice suport legal.

Cata vreme, asa cum reiese si din explicatiile prezentate in timpul inspectiei fiscale societatea avea cunostinta de caracterul nedeductibil al sumelor facturate de furnizor, sustinerile contestatarei privind dreptul de deducere a TVA aferenta acestora sunt *simple afirmatii pro-causa* ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Mai mult, se retine ca potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare:

Codul fiscal:

"Art. 156. - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(....)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrieri.**"

"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".

Or, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, neprezentarea detaliata a serviciilor prestate in concordanta cu obiectivele de consultanta si management in vederea realizarii obiectului de activitate a condus la masura neacordarii dreptului de deducere a TVA din facturile emise de furnizor de catre inspectia fiscala.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca SC X Romania SRL nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia sa de a utiliza serviciile achizitionate in beneficiul sau si in scopul realizarii de operatiuni taxabile, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala, tinand seama de art.213 din Codul de procedura fiscala - "(1) *În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.*

(...)

(4) *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora", se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei dedusa din facturile emise de SC P A SRL.*

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu dovezi obiective pentru suma de y4 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F- S5 x/07.06.2013.

3.4. Referitor la TVA colectata in suma de y4 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala procedat la colectarea TVA aferenta atribuirii in folosinta gratuita a unui autoturism altei persoane impozabile, in conditiile in care potrivit dispozitiilor legale, punerea la dispozitie cu titlu gratuit altor persoane a bunurilor care fac parte din activele persoanei impozabile este asimilata prestarii de servicii efectuate cu plata, iar in sustinerea contestatiei nu depune niciun document care sa modifice constatările inspectiei fiscale cu privire la TVA contestata.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, SC X Romania SRL a atribuit, in folosinta gratuita unei alte societati, in baza unui contract de comodat, un autoturism aflat in patrimoniul sau, pentru care in perioada 2010-2011 si ianuarie 2012 a inregistrat cheltuieli cu amortizarea in suma totala de t lei.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.06.2013 s-a procedat la colectarea TVA in suma de y4 lei aferenta amortizarii in suma de t lei inregistrata de societate, in conformitate cu prevederile art.129 alin.4 si art.137 alin.1 lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, in ceea ce priveste sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si a operatiunilor impozabile, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, in vigoare pe perioada verificata:

"Art. 126 - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata; (...)."

"Art.129 (4) - Sunt asimilate prestarii de servicii efectuate cu plata urmatoarele:

a) utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica sau pentru a fi puse la dispozitie, în vederea utilizarii în mod gratuit, altor persoane, daca taxa pentru bunurile respective a fost dedusa total sau partial;

b) **serviciile care fac parte din activitatea economica a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajatilor sai sau pentru uzul altor persoane.**"

"Art.137 - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

(...) d) pentru operatiunile prevazute la art. 129 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabila pentru realizarea prestarii de servicii; (...)."

Fata de cadrul legal mentionat anterior se retine ca, in sfera operatiunilor impozabile se includ operatiunile care, in conditiile prevazute de lege, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, aflate in sfera taxei, efectuate cu plata, realizate de o persoana impozabila. Conditia referitoare la plata bunurilor implica existenta unei legaturi directe intre operatiune si contrapartida obtinuta, respectiv a unui avantaj pentru client prin furnizarea de bunuri si/sau servicii, iar contrapartida obtinuta aferenta avantajului primit o constituie efectuarea platii catre furnizor.

În sfera livrarilor de bunuri și prestațiilor de servicii efectuate cu plată sunt incluse și acele bunuri și servicii utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a persoanei impozabile sau cele care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, dar sunt achiziționate pentru a fi puse la dispoziție pentru uzul personal al angajaților sau al altor persoane, în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Totodată, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economice asupra juridicului*, al realității economice, în baza căreia **autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit** de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. Astfel, **contrar susținerilor contestatei, simpla achiziție de către persoana impozabilă a unor bunuri și servicii, nu constituie și o prezumție a utilizării acestora în scop economic.**

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată în suma de 4 lei calculată asupra amortizării unui mijloc fix - autoturism marca Opel achiziționat în anul 2008, înregistrate de societate în perioada 2010-2011 și în ianuarie 2012 conform fișei mijlocului fix atribuit în folosință gratuită altei societăți în baza unui contract de comodat, operațiune considerată ca fiind prestare de serviciu cu plată, în conformitate cu prevederile art. 129 alin. 4 lit. b și art. 137 alin. 1 lit. d din Codul fiscal.

Prin nota explicativă prezentată în timpul inspecției fiscale, imputernicitul legal al societății precizează că "pentru autoturismul Opel Astra există contract de comodat cu societatea S Company SRL începând cu data de 31.08.2009", precum și faptul că "la data controlului cele două autoturisme nu mai există în patrimoniu."

Prin contestația formulată, societatea susține că amortizarea înregistrată pe cheltuieli a fost refacturată cu o marjă de profit de 5% către firma A B GmbH, conform art. 133 alin. 2 din Codul fiscal și consideră că organele de inspecție fiscală au avut la dispoziție toate facturile și elementele de cost luate în calcul la emiterea acestora.

În susținerea contestației, a anexat așa cum s-a reținut la punctele anterioare din decizie numai: contractele încheiate și facturile emise către A B

GmbH Austria, fara a fi depuse documente care sa-i sustina afirmatiile cu privire la TVA contestata.

Asa cum s-a retinut anterior, punerea la dispozitie cu titlu gratuit a unui bun din activele persoanei impozabile pentru care s-a dedus TVA este asimilata unei prestari de servicii cu plata din perspectiva TVA, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata fiind constituita din suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabila pentru realizarea prestarii de servicii.

In conditiile in care, contestatara a atribuit in folosinta gratuita un mijloc fix din patrimoniul sau pentru care avea obligatia colectarii TVA, simpla afirmatie privind refacturarea cheltuielilor cu amortizarea catre firma mama cu marja de 5% nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, cu atat mai mult cu cat baxa de impozitare asupra careia s-a calculat TVA nu a fost contestata.

Ca atare, urmeaza se respinge ca neintemeiata contestaia cu privire la TVA colectata in suma de y4 lei, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5x/07.06.2013.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art.11 alin. (1), art.126, art.129, art.134¹, art.137, art.145, art.146, art.155, art.156 si art.159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.7, art.56, art.65, art.105, art.213 si art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.102.1 si 102.2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1040/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X Romania SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F- S5 x/07.06.2013, emisa de Activitatea de Inspectie fiscala din cadrul AS5FP pentru TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.

