

**DECIZIA nr. 191 / 31.03.2017**  
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/24.02.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia sector 4 a Finantelor Publice - Activitatea de inspectie fiscala, cu adresa nr. x/21.02.2017, inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/24.02.2017, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, prin T SRL, cu sediul in Bucuresti, C S V nr., C B P, Cladirea , Sectiunea A2., et., sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x/15.02.2017, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/16.03.2017, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016, comunicata la data de 04.01.2017, prin care s-au stabilit: TVA stabilita suplimentar in suma de s lei, TVA respinsa la rambursare in suma de r lei si TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de p lei.

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

Avand in vedere prevederile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

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

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea contestatiei si anularea partiala a deciziei de impunere cu privire la TVA in suma de y lei aferenta achizitiei serviciilor de asistenta juridica prestate de SCA B & Asociatii.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

Societatea indeplineste conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere prevazute de art.145 alin.2 si art.146 alin.1 din Legea nr.571/2013, respectiv art.297 alin.4 si art.299 alin.1 din Legea nr.227/2015, incepand cu 1 ianuarie 2016:

1. Utilizarea in folosul realizarii operatiunilor taxabile: serviciile de consultanta juridica de la SCA B si Asociatii detaliate la pct.1.1.1, 1.1.2 si 1.1.3 din contractul de servicii juridice BA x/01.08.2015 pentru achizitia unui portofoliu de proprietati imobilare de la P Bank si P Leasing IFN si rapoartele de activitate

atasate fiecarei facturi, fiind in legatura directa cu operatiunile desfasurate de societate (vanzarea de proprietati imobiliare).

2. Pentru fiecare serviciu achizitionat detine facturi care contin toate informatiile obligatorii prevazute la art.155 din Legea nr.571/2013, respectiv art.319 din Legea nr.227/2015.

Impunerea unor conditii suplimentare de deductibilitate a TVA nu este conforma cu prevederile Codului fiscal si Directivei de TVA si contravine principiului neutralitatii si certitudinii impunerii recunoscut in cazuri ale CEJ (Halifax).

Organele de inspectie fiscala invoca prevederi care stabilesc deductibilitatea la impozitul pe profit si nu in materie de TVA, iar in baza art.134<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003, respectiv art.281 din Legea nr.227/2015, rapoartele de activitate care insotesc facturile au fost acceptate incepand cu luna august 2015.

In rapoartele de activitate se regasesc persoane care nu sunt mentionate in contract, scopul serviciilor incluzand si activitati de asistenta generala si servicii specifice unor personae nominalizate.

Rapoartele de activitate care insotesc facturile BA x\_/05.08.2015 si BA x/03.08.2016 au in scris la client "Oa W Limited" si contractul incheiat intre "O W Limited" si B & Asociatii SCA intrucat societatea nu avea posibilitatea legala de a achizitiona in mod direct terenuri in Romania fiind incorporata in Insulele Virgine, numele acesteia fiind mentionat din eroare.

Referinta la contractul de servicii nu se numara printre elementele obligatorii ale facturii prevazute de art.319 alin.20 din Legea nr.227/2015.

In consecinta, in ipoteza admiterii contestatiei, societatea solicita anularea obligatiilor suplimentare de plata reprezentand TVA si accesorii.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016:

- TVA solicitata la rambursare in suma de t lei
  - TVA stabilita suplimentar in suma de s lei
  - TVA respinsa la rambursare in suma de r lei
  - TVA aprobata la rambursare in suma de a lei
  - TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in suma de p 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** are ca obiect de activitate "Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" - cod CAEN 6810.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice a efectuat inspectie fiscala la SC X SRL, pentru perioada 09.01.2012-30.09.2016, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare nr. x/25.01.2016 si nr.x/25.10.2016, in suma de t lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016 s-au stabilit obligatii fiscale de plata, din care societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

### **Referitor la TVA deductibila in suma de y 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, in conditiile in care societatea nu a justificat cu documente prestarea serviciilor in beneficiul sau, iar in sustinerea contestatiei nu depune niciun document care sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la suma contestata.*

**In fapt**, SC X SRL a dedus TVA in suma de y lei aferenta facturilor emise de SCA B & Asociatii, in august 2015 si august 2016, reprezentand servicii de asistenta juridica.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor achizitionate in suma de y lei, in conformitate cu art.145 alin.(1) lit.a), art.146 alin.1 lit.a si art.155 alin.19 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv art.297 alin.4 lit.a, art.299 alin.1 lit.a din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, in vigoare de la 01.01.2016.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 134<sup>1</sup>, art. 145, art. 146 si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2015:

Codul fiscal:

**"Art. 134<sup>1</sup>. 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) [...]."

**Art.155.** (19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(...);

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă; [...]."

Potrivit prevederilor art.297, art. 299 si art.319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016:

**"Art.297.** (4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; (...)."

**"Art.299.** (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

**"Art. 319.** Facturarea

(20) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(...);

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare

fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă; (...).”

*Conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite, **cumulativ, următoarele condiții**: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și **sunt efectuate în beneficiul persoanei impozabile**, iar operațiunile au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile și serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **sa și demonstreze** cu documente **ca achizițiile de bunuri și servicii facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective**.*

*Pe cale de consecință nu se acordă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției unor lucrări/servicii care nu sunt efectuate în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile și pentru operațiuni pentru care nu se justifică în ce au constat respectivele servicii.*

In prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA aferentă următoarelor facturi emise de SCA B & Asociații SRL: nr. x/05.08.2015; nr. x/21.08.2015, nr. x/21.08.2015, nr. x/21.08.2015, nr. x/21.08.2015 reprezentând “onorarii asistență juridică în dosarul PZ\_REO (R E O), conform anexa servicii”; nr. x/03.08.2016 reprezentând “onorarii asistență juridică conform anexa”, din care TVA dedusă de societate este în suma de y lei.

Din constatările organelor de inspecție fiscală și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la susținerile din contestație rezultă următoarele:

1. Între X SRL, în calitate de client și B & Asociații SCA, firma de avocatură, a fost încheiat contractul de asistență juridică BA x/01.08.2015, al cărui obiect îl constituie:

Pct.1.1 “Firma de avocatură va furniza Clientului consultanță juridică privind dreptul imobiliar cu privire la următoarele:

1.1.1 realizarea unui due diligence cu privire la un portofoliu de credite (...), incluse într-un raport juridic care va evidenția aspectele cheie;

1.1.2 asistență cu privire la redactarea, negocierea, semnarea și punerea în aplicare a documentelor tranzacției cu privire la achiziționarea de către Client sau o altă companie indicată de Client a unui portofoliu de active imobiliare de la P Bank România SA (...);

1.1.3 orice alt tip de asistență juridică și fiscală necesară pentru realizarea tranzacției.”

La pct.1.2 din contract sunt mentionate numele avocatilor care au "dreptul sa intreprinda toate actiunile si sa faca toate lucrurile in numele Clientului, astfel cum se prevede la Sectiunea 1.1 (...)".

2. In baza contractului incheiat, in luna august 2015, SC X SRL a inregistrat facturile fiscale nr.x/05.08.2015; nr.x4/21.08.2015, nr.565/21.08.2015, nr.x/21.08.2015 si nr. x/21.08.2015 emise de SCA B & Asociatii avand mentionat la denumirea serviciilor "onorarii asistenta juridica in dosarul P Z \_REO (R E O), conform anexa servicii" si numele avocatilor coordonatori (A-C B&C T conform pct. 1.2 din contract). TVA exigibila dedusa este in suma de y1 lei.

Totodata, in luna august 2016 societatea a dedus TVA in suma de y2 lei din factura fiscala nr.x/03.08.2016 emisa SCA B & Asociatii, reprezentand "onorarii asistenta juridica conform anexa" purtand mentiunile: nr. contract BA x/18.06.2015; perioada prestarii serviciilor : 01.07.2016-31.07.2016 si numele avocatilor coordonatori (A-C B & C T).

3. Facturile au anexate documente/tabele intocmite in limba engleza intitulate "Attorneys&Narratives" toate avand ca referinta 'x – P Z 1\_REO" incheiate pe perioade cuprinse intre junie–august 2015 fiind mentionate numele persoanelor avocatilor coordonatori.

De retinut este faptul ca, factura fiscala nr. BA x/03.08.2016 are anexat contractul nr. BA x/18.06.2015, in limba engleza, incheiat intre *O W Limited* din Insulele Virgine Britanice, in calitate de client si B & Associates SCA, iar in documentul anexat facturii sub denumirea "Attorneys&Narratives" intocmit pentru perioada 01.07.2016-31.07.2016 este mentionat la «client» *O W Limited*.

De asemenea, in documentul anexat facturii fiscale nr.x/05.08.2015 sub denumirea "Attorneys&Narratives" intocmit pentru perioada 23.07.2015-02.08.2015 este mentionat la «client» *O W Limited*.

4. Fata de aspectele constatate urmare verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au concluzionat ca documentele prezentate de societate nu dovedesc necesitatea achizitiei serviciilor facturate de furnizor in scopul desfasurarii propriei activitati si in folosul operatiunilor sale taxabile, astfel incat nu au acceptat deducerea TVA din aceste facturi.

5. Concluzionand, in ceea ce priveste justificarea prestarii efective a serviciilor facturate societatea a prezentat doar un contract de asistenta juridica din data de 01.08.2015 incheiat intre SCA B&Asociatii si contestatara si un contract in limba engleza, netradus, incheiat intre SCA B&Asociatii si o societate inregistrata in Insulele Virgine Britanice si facturile emise de furnizor pe numele contestatarei in august 2015 si in august 2016, avand anexate tabele completate la rubrica descriere in limba engleza si cu valoarea in euro si in care sunt mentionate diferite persoane, intre care se regasesc si nume ce nu sunt

mentionate in contracte, fara a se putea identifica in mod concret activitatile desfasurate si destinatia acestora.

Mai mult, documentele atasate facturilor nr.x/05.08.2015 si nr. x/03.08.2016 prezentat ca justificare a serviciilor facturate sunt emise pe numele unei societati straine.

6. In sustinerea contestatiei, societatea nu a depus niciun document suplimentar fata de cele prezentate in timpul controlului care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de SCA B&Asociatii de catre reprezentantii acestei societati, respectiv situatii de lucrari, rapoarte de lucru sau alte inscri suri din care sa rezulte ca acestea au fost efectuate in interesul direct al activitatii si in scopul realizarii de operatiuni impozabile, precum si modul in care s-au materializat aceste servicii in activitatea societatii si care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala, desi potrivit art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Ca atare, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele SC X SRL in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor privind exercitarea dreptului de deducere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Simpla achizitie a unor lucrari/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**, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 (respectiv art. 299) din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ), cum de altfel, in mod eronat sustine contestatoarea, 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 (respectiv art.297) 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.**

Astfel, contrar sustinerilor contestatarei, in legatura cu serviciile achizitionate de la SCA B&Asociatii, contestatara nu a depus situatii detaliate din care sa rezulte ca serviciile sunt efectiv prestate si ca sunt efectuate in scopul propriilor operatiuni taxabile, intocmite in limba romana, precum si tarifele stabilite pentru respectivele prestatii, in plus fata de cele mentionate anterior, care sa poata constitui documente justificative in vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei.

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, respectiv exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare.

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).

De asemenea, 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.**

Se retine faptul ca, nici in sustinerea contestatiei, SC X SRL nu depune niciun in scris care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la necordarea dreptului de deducere, respectiv documente justificative prin care sa demonstreze necesitatea, oportunitatea si efectuarea/prestarea serviciilor **de catre reprezentantii societatii furnizoare in beneficiul societatii contestatare**, desi potrivit art.269 si art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Cata vreme societatea avea cunostinta de caracterul nedeductibil al sumelor facturate de furnizori, 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.

Față de cele menționate, se reține că **societatea nu a justificat nici în timpul inspecției fiscale si nici în susținerea contestației, necesitatea efectuării acestor achiziții de servicii prin specificul activității desfășurate, respectiv nu a prezentat documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.**

3. In speță se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în:



- Decizia nr.1325/2012, prin care s-a reținut faptul că „efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.

Proba (dovada) prestării efective a serviciilor și necesitatea achiziționării acestora depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motive pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilului (prestator) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite.

**De asemenea, indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.**

- Decizia nr.1261/12.03.2014, potrivit căreia: „(...) pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.

Având în vedere marea diversitate a serviciilor de management, asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.[...].”

- Decizia nr. 398/16.02.2016: „(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 alin. 5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că simpla achiziție a unui serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic serviciului achiziționat, respectiv pentru desfășurarea unei activități producătoare de venituri.

4. In ceea ce priveste principiile reliefate in jurisprudenta europeana in materie de TVA se retine ca principiul neutralitatii TVA nu este unul absolut, el actionand doar atunci cand cumparatorii sunt persoane impozabile care

achizitioneaza **in mod efectiv** bunuri si servicii al caror cost sa se regaseasca in elementele de pret ale bunurilor livrate si serviciilor prestate in etapa urmatoare, astfel ca **persoanele impozabile care achizitioneaza bunuri ori servicii sunt obligate sa demonstreze ca acestea sunt efective si sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile proprii**. In acest context, **principiul neutralitatii taxei nu poate fi aplicat unor tranzactii artificiale**, fara legatura cu activitatile taxabile proprii ale persoanelor impozabile.

5. Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarei**.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca SC X SRL nu a prezentat justificarile necesare privind efectuarea achizitiilor in beneficiul sau si in scopul realizarii de operatiuni taxabile, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei dedusa din facturile emise de furnizor.

Se mentioneaza ca insumarea TVA din facturi este t lei si nu y lei.

In consecinta, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA in suma de y lei stabilita suplimentar si respinsa la rambursare prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 134<sup>1</sup>, art. 145, art. 146 si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2015, art.297, art. 299 si art.319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016:

## DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de

inspectia fiscala nr. F-S4 x/28.12.2016 pentru TVA stabilita suplimentar 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.