MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 125 din 03 februarie 2012
privind soluționarea contestației formulată de S.C. "X" S.R.L. din comuna A, județul B

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului B a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală B, prin adresa nr. .... din .... 2011 – înregistrată la D.G.F.P. B sub nr. ..../.... 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din comuna A, județul B, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F–K .... din .... 2011*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. B, precum şi împotriva *Raportului de inspecție fiscală* încheiat la data de .... 2011 de inspectori din cadrul A.I.F. B, comunicate societății comerciale la data de .... 2011.

În conformitate cu prevederile *art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările şi completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. B a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. B – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 şi ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările şi completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – prin poştă, conform AR.... din ..... 2011/Oficiul Poştal 13 Ploieşti, înregistrată la A.I.F. B sub nr. ..../.... 2011, precum şi încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Menționăm că redactarea, semnarea şi depunerea contestației a fost efectuată prin Cabinetul de Avocat .... din cadrul Baroului .... – conform Împuternicirii avocațiale seria B nr...../2011 dată de societatea comercială contestatoare în baza Contractului de asistență juridică nr...../... decembrie 2011, anexată în original la dosarul cauzei.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediul social în comuna A, Sat ...., Str..., Nr..., Zona ..., Hala nr.... județul B, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului B sub nr. .... şi are codul unic de înregistrare fiscală **....** cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **.... lei** – reprezentând **taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare** şi stabilită suplimentar de plată.

Din analiza actelor şi documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – ***Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):***

*"Subscrisa **S.C. X S.R.L.,** [...], reprezentată legal prin delegat al administratorului legal, ... şi convențional prin Cabinet de avocat ...., prin prezenta, în temeiul art.205 şi următoarele din O.G. 92/2003 [...], în termen legal, formulăm prezenta*

C O N T E S T A Ț I E

Împotriva actului administrativ fiscal reprezentat de Decizia de impunere [...], nr.F–K ..../08.11.2011, [...] contestație pe care vă rugăm să o admiteți şi să dispuneți anularea deciziei atacate, în ceea ce priveşte suma de .... de lei reprezentând TVA respinsă la rambursare şi stabilită suplimentar de plată.

<u>În fapt,</u>
[...] În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat faptul că societatea noastră a dedus TVA aferent facturii nr...../2011 din .... în valoare de .... lei (echivalentul a 10.000 de Euro) emisă de .... pentru servicii de consultanță, deşi această sumă putea fi calificată ca o taxă deductibilă.
În acest sens, au identificat că în luna iulie 2011, pentru serviciile de consultanță aferente facturii sus-menționate, subscrisa a evidențiat taxa aferentă acestei achiziții intracomunitare, atât ca taxă colectată, cât şi ca taxă deductibilă.
În opinia organelor de control, subscrisa nu a făcut dovada deținerii unor documente justificative din care să rezulte că serviciile de consultanță prestate de către S.C. .... sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.
În esență, organele de control au reținut încălcarea dispozițiilor art.157 alin.2 coroborate cu prevederile art.145 alin.2 lit a din Codul Fiscal, apreciind că subscrisa a achitat o factură fără o documentație corespunzătoare, precum şi faptul că nu am probat că serviciile facturate au fost destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.
Considerăm aprecierile organelor de control ca fiind neîntemeiate legal, neîntemeiate în fapt, situația reală fiind cu totul alta față de cea reținută în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, [...].
Astfel, vă rugăm să observați că pornind de la dispozițiile art 21 alin.4 lit m din Codul Fiscal, [...], într-o interpretare per a contrario cheltuielile deductibile sunt acele cheltuieli pentru care societatea justifică oportunitatea acestora prin încheierea unor contracte.
În acest sens, dispozițiile HG 44/2004 [...] stipulează la art.48 [...].
Apreciem că subscrisa a făcut dovada că serviciile facturate au fost utilizate în folosul de operațiuni taxabile, în condițiile în care <u>serviciile de consultanță prestate [...] au avut drept consecință directă crearea unei clientele ca element al fondului de comerț al subscrisei, în sensul că, în urma încheierii contzractului de consultanță au apărut şi primii clienți ai subscrisei evidențiați în jurnalul de vânzări aferent lunii iulie 2011.</u>
[...] Vă rugăm să constatați că raportat la obiectul contractului de consultanță, societatea prestatoare şi-a asumat, printre altele şi obligația de a găsi şi de a recomanda clienți, obligație ce a fost îndeplinită, din moment ce începând cu luna iulie societatea noastră a înregistrat vânzări.
[...] În concluzie, vă rugăm să observați că: (i) subscrisa are încheiat contract cu societatea prestatoare, (ii) subscrisa a dovedit necesitatea efectuării acestor cheltuieli, opertunitatea acestor servicii de consultanță având drept finalitate atragerea de clienți, abia începând cu luna iulie societatea a înregistrat vânzări, (iii) cheltuielile aferente facturii de consultanță au fost urmate de întreprinderea de operațiuni taxabile de către subscrisa, în sensul livrării de produse medicamentoase. ***[...]."***

II. *– Din Decizia de impunere nr.F–K .... din .... 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din .... 2011, rezultă următoarele:*

* <u>Inspecția fiscală</u>, finalizată la data de <u>.... 2011</u>, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, şi declarare a <u>taxei pe valoarea adăugată</u> aferentă perioadei <u>01 – 31 iulie 2011</u> în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă de .... lei şi opțiune de rambursare aferent lunii iulie 2011, înregistrat la A.I.F. B sub nr.6516/24 august 2011.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit <u>Raportul de inspecție fiscală din data de .... 2011</u> care a stat la baza emiterii de către A.I.F. B a <u>Deciziei de impunere nr.F–K .... din .... 2011</u>.

În acest <u>Raport</u>, la ***Capitolul III*** – ***Constatări fiscale,*** s-a consemnat *(citat):*

"[...] Din verificarea documentelor de evidență tehnico–operativă şi financiar–contabilă, întocmite pentru perioada 01 – 31 iulie 2011, puse la dispoziție de societate, [...], a rezultat că societatea a înregistrat în perioada verificată TVA deductibilă în sumă de .... lei şi TVA colectată de .... lei, rezultând TVA de recuperat în sumă de .... lei, solicitată la rambursare [...].

[...] Față de TVA deductibilă înregistrată de către societate în sumă de .... lei, la control s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de .... lei, rezultând o diferență suplimentară în sumă de .... lei, care este rezultatul următoarei constatări:

– deducere de TVA în baza facturii nr...../2011 din .... în valoare de .... lei (echivalentul a 10.000 euro), emisă de ...., în baza contractului nr....., actului adițional nr..... şi Sumarului de Activitate pentru luna iulie 2011.

Pentru serviciile de consultanță facturate [...] conform facturii mai sus amintită, în vederea identificării şi analizei tuturor documentelor justificative deținute de S.C. X S.R.L. cu privire la aceste servicii, în timpul controlului echipa de inspecție fiscală a întocmit Nota internă înregistrată la agentul economic verificat sub nr. 11/23.09.2011, prin care au fost solicitate în data de 27.09.2011, toate documentele pe care S.C. X S.R.L. le deține.

Urmare notei interne, cu adresa din data de 27.09.2011, au fost prezentate contractul nr....., invoice nr...../2011/...., actul adițional nr..... şi Sumarul de Activitate aferent lunii iulie 2011.

În luna iulie 2011, pentru serviciile de consultanță la care se face referire, S.C. X S.R.L. a aplicat prevederile art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...], evidențiind taxa aferentă acestei achiziții intracomunitare atât ca taxă colectată cât şi ca taxă deductibilă.

Pentru ca taxa aferentă serviciilor respective să fie deductibilă, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din legea nr.571/2003 [...], S.C. X S.R.L. trebuia să dețină documente din care să rezulte că aceste servicii facturate de .... sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile.

Din analiza documentelor puse la dispoziție [...], a rezultat faptul că serviciile de consultanță au fost enumerate ca şi activități de executat de către prestator în Sumarul de Activitate pentru luna iulie 2011, fără ca

societatea să prezinte la control vreun document justificativ în acest sens întocmit de consultant (studii sau orice alte materiale corespunzătoare), prin care să se justifice efectuarea serviciilor, factura fiind acceptată fără o documentație corespunzătoare.

Rețin atenția şi alte aspecte referitoare la documentele prezentate echipei de inspecție fiscală, respectiv anexa nr.1 la contractul 0.... (copie anexată, nesemnată şi neştampilată de furnizor) prezintă o înşiruire de 10 activități laborioase şi de substanță pe care furnizorul din Cipru le va realiza, fără a fi prezentate documente care să ateste activitățile efectiv desfăşurate, modul de realizare, rezultatele acestora etc., astfel încât să se facă dovada necesității acestor achiziții de servicii pentru desfăşurarea activității proprii a S.C. X S.R.L.

Concluzionând cele mai sus prezentate, societatea verificată nu beneficiază de deducerea TVA în valoarea de .... lei, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] c) TVA de rambursat

Conform decontului de TVA cu sumă negativă şi opțiune de rambursare aferent lunii iulie 2011, [...] S.C. X S.R.L. a solicitat rambursarea sumei de .... lei.

[...] Urmare controlului, potrivit constatărilor prezentate detaliat la capitolele privind TVA deductibilă şi TVA colectată, s-au stabilit următoarele:

– T.V.A. solicitată la rambursare .... lei;

– T.V.A. pentru care societatea are drept de rambursare: ..... lei;

– T.V.A. care nu se justifică a fi rambursată: .... lei. ***[...]."***

III. – *Pe baza actelor şi documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:*

* În **Raportul de inspecție fiscală din .... 2011,** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală B, a fost consemnată verificarea în ceea ce priveşte modul de constituire, evidențiere şi declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "X" S.R.L. reprezentate de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 – 31 iulie 2011, deficiențele constatate la această obligație fiscală fiind contestate de societatea comercială.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este *"Comerț cu ridicata al produselor farmaceutice"* – cod CAEN 4646.

Pentru perioada verificată, respectiv 01 – 31 iulie 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit **o obligație fiscală suplimentară de plată** datorată de societatea comercială la **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **.... lei,** aşa după cum vom prezenta mai jos.

Conform celor consemnate în RIF – pag.4-5, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială contestatoare nu are dreptul să deducă TVA deductibilă în sumă de .... lei aferentă unei achiziții intracomunitare de servicii în valoare de .... lei (echivalentul a 10.000 de euro) înscrisă în factura nr...../2011 din 29 iulie 2011 emisă de furnizorul "...."LTD. din .... – Cipru.

Această măsură a fost stabilită întrucât, în urma solicitării de a fi prezentate toate actele şi documentele justificative privind această achiziție intracomunitară de servicii, adresată în scris de organele de inspecție fiscală prin Nota internă înregistrată la S.C. "X" S.R.L. sub nr... din ... septembrie 2011, societatea comercială contestatoare a prezentat numai: Contractul nr..... iulie 2011, Actul adițional nr..... iulie 2011, factura nr...../2011 din 29 iulie 2011 şi "Sumarul de Activitate" aferent lunii iulie 2011.

Aceste acte şi documente nu au fost considerate suficiente de către organele de inspecție, întrucât, prin conținutul lor, societatea comercială contestatoare nu a putut dovedi că serviciile facturate de furnizorul extern au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile – aşa cum se prevede la art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă în sumă de .... lei a condus la stabilirea acestei sume ca diferență suplimentară de plată şi, implicit, la respingerea de la rambursare a TVA în sumă de .... lei.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă obligațiia fiscală de plată suplimentară prinvind taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.F–K .... din .... 2011.

În susținerea cauzei, societatea comercială contestatoare consideră că a făcut dovada utilizării serviciilor facturate de firma din Cipru în folosul operațiunilor sale taxabile, acest lucru observându-se din faptul că, în urma încheierii contractului de consultanță, au apărut şi primii clienți începând cu luna iulie 2011, situație reflectată de jurnalul de vânzări al lunii iulie 2011.

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organele de inspecție fiscală au stabilit corect ca fiind datorată bugetului de stat diferența de plată la TVA în sumă de .... lei, întrucât:**

Din analiza actelor şi documentelor anexate în copii la contestație, societatea comercială nu prezintă ceva suplimentar față de actele şi documentele prezentate la inspecția fiscală finalizată la data de .... 2011.

Referitor la copia intitulată *"Anexa 1 – Sumar de Activitate pentru luna IULIE 2011"* la Contractul 0.... (nesemnată şi neştampilată de emitent), conținutul acesteia este alcătuit dintr-o înşiruire de 10 obiective de marketing şi consultanță propuse de firma prestatoare cipriotă pentru clientul "X" S.R.L., fără a se prezenta în detaliu activitatea efectiv desfăşurată.

În subsolul acestei anexe este înscrisă următoarea mențiune: *"Note: Această Anexă reprezintă explicație de prim grad pentru costurile legate de luna: Iulie 2011"*

Societatea comercială contestatoare nu a prezentat însă, nici la inspecția fiscală şi nici cu ocazia formulării şi depunerii contestației, alte documente justificative (de grad superior) care să detalieze fiecare din cele 10 obiective, respectiv activitățile efectiv desfăşurate, modul de realizare şi rezultatele obținute, care ar fi dovedit astfel necesitatea, oportunitatea şi eficacitatea serviciilor facturate.

Între actele şi documentele prezentate de societatea comercială contestatoare privind achiziția serviciilor consemnate în factura nr...../2011 din 29 iulie 2011 emisă de furnizorul "...."LTD. din .... – Cipru, şi susținerea din contestație că în urma achiziției acestor servicii au apărut primii clienți, **nu rezultă niciun fel de legătură cauză–efect,** atâta timp cât aceată susținere este numai o simplă afirmație.

S.C. "X" S.R.L. nu a putut prezenta cel puțin un document scris din care să rezulte demersurile întreprinse de firma prestatoare cipriotă pentru identificarea potențialilor clienți sau a clienților care au derulat tranzacții comerciale în luna iulie 2011 *(consemnate în Jurnalul de vânzări pe luna iulie şi în balanța de verificare pe luna iulie 2011 – anexate în copie la dosarul contestației).*

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect şi legal, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal:

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

Art. 145. *– [...]* ***(2)*** *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor,* ***dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:***

a) operațiuni taxabile;"

organele de inspecție fiscală **au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă** în sumă de **.... lei,** întrucât societatea comercială nu a făcut dovada că serviciile consemnate în factura nr...../2011 din 29 iulie 2011 emisă de furnizorul "...."LTD. din .... – Cipru au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, respectiv obținerii de venituri din comercializarea medicamentelor pe piața externă.

Rezultă astfel că societatea comercială contestatoare **datorează diferența suplimentară de plată la TVA** în sumă de **.... lei** stabilită prin Decizia de impunere nr.F–K .... din .... 2011, sumă care a diminuat TVA solicitată la rambursare, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru această sumă.

IV. – ***Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "X" S.R.L., cu sediul în comuna A, județul B,*** împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F–K .... din .... 2011,* act administrativ fiscal emis de A.I.F. B, *în conformitate cu prevederile alin.(1) al art.216*

din Ordonanța Guvernului Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările şi completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. *–* ***Respingerea contestației ca neîntemeiată*** *pentru suma totală de* ***.... lei*** *– reprezentând* ***taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare*** *şi stabilită suplimentar de plată.*

2. *– În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările şi completările ulterioare, şi ale alin.(1) al art.11 din Legea conteciosului administrativ nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (şase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului B.*

DIRECTOR EXECUTIV,

CT/4.ex./03.02.2012