

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. X S.A.
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../17.06.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad cu adresa nr./10.06.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./17.06.2014, asupra contestației formulate

S.C. X S.A.
cu sediul în Timișoara,

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – A.I.F. sub nr./05.06.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./17.06.2014.

Societatea comercială S.C. XS.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr...../25.04.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../25.04.2014 solicitând anularea acesteia pentru suma totală de xxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../25.04.2014 încheiat de către organe de control din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Posibilitatea de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere si impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plata si sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță. »

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/25.04.2014, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AR .../25.04.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – A.I.F Arad, se rețin următoarele:

Suma totală contestată este în cuantum de **xxxxx lei** și reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei F.T în calitate de administrator și ștampilată cu ștampila societății petente, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../25.04.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia cu consecința rambursării sumei de xxxx lei respinsă la rambursare.

Petenta prezintă concluziile formulate de echipa de inspecție fiscală, precum și constatările acestora înscrise în raportul de inspecție fiscală F-AR nr./25.04.2014, considerând nelegală și neîntemeiată constatarea echipei de inspecție fiscală prin care aceasta a refuzat aplicarea scutirii de TVA pentru o parte din livrările intracomunitare realizate de petenta, respectiv a refuzat acordarea dreptului de deducere a TVA pentru serviciile achiziționate de la prestatorul SC X SA, prejudiciind-o în acest fel cu suma de xxxxx lei reprezentând TVA neadmis la rambursare, pentru următoarele motive:

1. În ceea ce privește nelegalitatea și netemeinicia refuzului aplicării scutirii de TVA pentru o parte din livrările intracomunitare realizate de petenta, pentru care inspectorii fiscali au colectat TVA în suma de xxxxxxx lei, diminuând astfel suma de TVA acceptată la rambursare, petenta susține că:

- a prezentat facturile aferente livrărilor intracomunitare, având menționate codul de TVA al partenerului contractual din alt stat membru și a făcut dovada transportării bunurilor în alt stat membru

- a verificat constant validitatea codului de plătitor de TVA al beneficiarilor pe web site-ul VIES (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies). luând astfel toate măsurile rezonabile pentru a verifica validitatea codului de plătitor de TVA al beneficiarului livrării;

- aceste coduri de plătitor de TVA au fost întotdeauna identificate ca fiind valide;

- beneficiarul livrării este o persoană impozabilă acționând ca atare în operațiunea în cauză.

- a acționat cu bună-credință, lucru necontestat de echipa de inspecție fiscală;

Concluzionează având în vedere aceste argumente că, regimul corect aplicabil acestor operațiuni de natura livrărilor intracomunitare este scutirea de TVA cu drept de deducere.

În motivarea contestației în legătura cu acest capăt de cerere, petenta invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauzele C-409/04 (Teleos), C-146/05 (Alber Collee), considerând că acțiunea cu bună-credință și prevalența fondului economic al unei livrări intracomunitare asupra formei este reliefată în aceste cauze, care corespund, în opinia sa, stării de fapt constatate de autoritatea fiscală.

Totodată invocă Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-587/10 – VSTR care statuează că dispozițiile comunitare în materie de TVA nu se opun în principiu ca administrația fiscală a unui stat membru să condiționeze scutirea de taxă pe valoarea adăugată a unei livrări intracomunitare de transmiterea numărului de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al persoanei care achiziționează bunurile, sub rezerva totuși ca acordarea acestei scutiri să nu fie refuzată pentru simplul motiv că această obligație nu a fost respectată atunci când furnizorul nu poate, cu bună credință și după ce a luat toate măsurile care îi pot fi impuse în mod rezonabil, să transmită acest număr, dar transmite, pe de altă parte, alte indicații de natură să demonstreze în mod suficient că persoana care achiziționează bunurile este o persoană impozabilă acționând ca atare în operațiunea în cauză.

Pentru motivele expuse petenta solicită luarea în considerare a contraargumentelor expuse și acordarea regimului de scutire de TVA cu drept de deducere al acestor operațiuni.

2. În ceea ce privește nelegalitatea și netemeinicia refuzului acordării dreptului de deducere a TVA în suma de xxxxxx lei aferentă serviciilor achiziționate de la Y SA, petenta invocă argumente cu privire la caracterul deductibil al TVA aferent achizițiilor de servicii de la prestatorul Y SA (X SA) ca având la baza (i) necesitatea și (ii) realitatea serviciilor prestate de Y SA, respectiv îndeplinirea tuturor (iii) condițiilor de formă impuse pentru acordarea deductibilității, coroborate cu (iv) îndeplinirea condițiilor prevăzute de Codul Fiscal (în vigoare din 1 ianuarie 2013) pentru ajustarea bazei de impozitare a TVA între părți afiliate, cu (v) buna credință cu care a acționat societatea și, nu în ultimul rând (vi) jurisprudența CJUE care susține caracterul deductibil al TVA în situația de față.

(i) În ceea ce privește **necesitatea achiziției serviciilor**, petenta arată că serviciile achiziționate de la prestatorul X SA constau în:

- *servicii de asistentă financiară*:
 - efectuarea operațiunilor de plată către furnizori, salariați,
 - gestionarea situațiilor cu privire la sumele încasate de la clienții și cu facturile ieșite din scadență și neincasate;
 - etc.

- *servicii administrative:*
 - relația cu Registrul Comerțului, gestionarea situației privind deplasările personalului, servicii de traduceri
 - asigurarea necesarului materialelor consumabile;
 - etc.
- *servicii de resurse umane:*
 - servicii recrutare,
 - întocmirea și gestionarea contractelor de munca;
 - etc.
- *servicii juridice:*
 - întocmirea contractelor încheiate de petenta cu clienții și furnizorii,
 - analiza juridică a operațiunilor desfășurate de petenta
 - corespondența cu clienții cu privire la notificările transmise acestora;
 - etc.
- *servicii de cartografie:*
 - analize cadastrale și spațiale
 - măsurători de teren;
 - etc.

Astfel, petenta susține că nu are angajat personal specializat astfel încât să poată gestiona intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul, de aici rezultând în mod firesc necesitatea/oportunitatea contractării acestor tipuri de servicii cu o firmă care are personal specializat în tipurile respective de servicii. Considera că inspectorii fiscali au făcut o analiză extrem de superficială a stării de fapt fiscale nerecunoscând valoarea adăugată adusă de serviciile prestate de prestatorul Y SA. a căror necesitate și utilitate sunt evidente, în cadrul activității economice.

Mai mult, arată că, serviciile achiziționate au fost în folosul direct al său, acestea având o legătură clară cu activitatea desfășurată; fără prestarea serviciilor de către prestatorul Y SA, societatea petentă nu și-ar fi putut desfășura activitatea economică, deoarece aceasta din urmă nu deține personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul, de unde rezulta, în opinia sa, că în ultima instanță ar fi fost nevoită să-și angajeze personal calificat în asigurarea funcțiilor respective (acoperite de prestator), ceea ce ar fi devenit extrem de costisitor.

(ii) În ceea ce privește *realitatea prestării serviciilor*, petenta prezintă în Anexa 6 a contestației lista serviciilor prestate de Y SA, în perioada verificată, respectiv Anexa 6 b conținând un set de documente cu care a dorit să facă dovada prestării efective a serviciilor de către prestatorul Z SA.

(iii) În ceea ce privește *condițiile de formă*, petenta arată că a respectat prevederile articolului 146 alin.1 din Codul Fiscal, referitor la condițiile de formă ce trebuie îndeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere. Astfel, pentru

serviciile achiziționate petenta susține că, deține o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155, alin.19 din Codul Fiscal.

(iv) În ceea ce privește *relațiile de afiliere între prestator și beneficiar – inaplicabilitatea valorii de piață ca baza de impozitare a TVA*, petenta susține că începând cu 01 ianuarie 2013, art 137, alin. (1), lit. e din Codului Fiscal cu privire la baza de impozitare pentru tranzacțiile efectuate între parti afiliate, baza de impozitare a TVA ar fi egala cu valoarea de piață doar arunci când părțile afiliate nu dispun de drept de deducere integral al TVA.

Solicita organului de soluționare a contestației sa constate ca, atât prestatorul Y SA, cat si societatea beneficiază de drept integral de deducere a TVA-ului aferent achizițiilor.

Drept urmare, în opinia sa, nu se încadrează în niciuna din situațiile prevăzute la art 137 (1) lit e) din Codul Fiscal, astfel ca inspectorii fiscali nu ar fi avut niciun drept sa ajusteze baza de impozitare TVA folosita între părți.

(v) În ceea ce privește *buna credință a petentei*, petenta arata ca a acționat intotdeauna cu buna-credință in cadrul activității economice desfășurate, realizând numai achiziții de bunuri si servicii destinate operațiunilor taxabile ale sale si că buna-credința reiese in mod evident din modul in care petenta a gestionat relațiile cu toți furnizorii sai, incheind contracte ferme pentru bunurile si serviciile achiziționate. Similar, si in cazul serviciilor achiziționate de petenta de la Y SA a fost încheiat un contract de prestări de servicii, absolut necesar desfășurării activității economice în condiții optime.

(vi) În ceea ce privește *Jurisprudența CJUE relevanta*, petenta susține caracterul deductibil al TVA

- *C-572/11 - Menidzherski*: realitatea tranzacției justifica deducerea TVA

Petenta arata ca CJUE in cauza C-572/11 – Menidzherski subliniează importanta principiului neutralității TVA pentru susținerea deductibilității TVA: astfel, conform hotărârii pronunțate de CJUE, odată tranzacția dovedita a fi reala, TVA aferent achiziției trebuie sa fie deductibila la beneficiar, in contextul in care furnizorul a colectat TVA pentru acea operațiune si ca atare nu exista prejudiciu la bugetul de stat. Ca atare, pentru a funcționa principiul neutralității TVA, in astfel de situații trebuie acordata deducerea taxei.

- *C-437/06 - Securenta*: deductibilitatea costurilor care fac parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile si cazul *C-437/06 Securenta Gottinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG* unde CEJ susține la punctul 27 din dispozitiv ca: *pentru ca TVA - ul aferent intrărilor [...] sa poată da naștere unui drept de deducere a cheltuielilor efectuate in acest context, trebuie sa facă parte din elementele constitutive ale prețului operațiunilor taxate in aval care dau naștere unui drept de deducere [...]*". In mod similar, reține și precizările CEJ in cauza C- 435/05 Investrand, unde la punctul 24 din dispozitiv se precizează “[...] un drept de deducere este de

asemenea admis in favoarea persoanei impozabile, chiar in absenta unei legaturi directe si imediate intre o anumita operatiune in amonte si una sau mai multe operatiuni in aval ce dau nastere unui drept de deducere, atunci când costul serviciilor îți cauza face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile si reprezintă, ca atare, elemente constitutive ale prețului bunurilor si serviciilor pe care le furnizează. [...]"

- **C-80/11 si C-142/11 - Mahageben kft si Peter Oavid:** întrunirea condițiilor de fond si forma prevăzută de Directiva TVA sunt suficiente pentru acordarea dreptului de deducere.

In ceea ce privește justificarea deducerii TVA, petenta considera deasemenea relevantă hotărârea pronunțată de CEJ în cazurile conexe C-80/11 si C-142/11 (Mahageben kft si Peter David împotriva Nemzeti Adó- és Vámhivatal Del-dunatuli Regionális Adó Főigazgatósága), potrivit căreia: *“prevederile Directivei de TVA trebuie interpretate în sensul că se opun unei practice naționale în temeiul căreia autoritatea fiscală refuză dreptul de deducere pentru motivul că persoana impozabilă nu s-a asigurat că emitentul facturii aferente bunurilor pentru care se solicită exercitarea dreptului de deducere avea calitatea de persoană impozabilă, că dispunea de bunurile în cauză și era în măsură să le livreze și că a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata TVA sau pentru motivul că persoana impozabilă respectivă nu dispune în plus față de factura menționată, de alte documente de natură si demonstreze că împrejurările menționate sunt întrunite, deși condițiile de fond si de forma prevăzute de Directiva de TVA pentru exercitarea dreptului de deducere sunt îndeplinite, iar persoana impozabilă nu dispunea de indicii care să justifice presupunerea existenței unor nereguli sau a unei fraude în sfera emitentului menționat.”*

- **C-621/10 - Balkan and Sea Properties:** interdicția aplicării valorii de piață ca baza de impozitare in prezenta dreptului complet de deducere a TVA

Petenta sustine ca relevanta din perspectiva prețului aplicat între cele 2 parti afiliate (prestatorul Y SA, respectiv beneficiarul - societatea petenta), hotararea CJUE in acesta cauza respectiv “Articolul 80 alineatul (1) din Directiva de TVA trebuie interpretat în sensul că condițiile de aplicare pe care te prevede sunt exhaustive și că, prin urmare, o legislație națională nu poate să prevadă, în temeiul acestei dispoziții, că baza de impozitare este valoarea de piață a operațiunii și în alte cazuri decât cele enumerate în dispoziția menționată, în special atunci când persoana impozabilă are dreptul complet de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Articolul 80 alineatul (1) din Directiva 2006/112 conferă societăților în cauză dreptul de a-l invoca în mod direct pentru a se opune aplicării unor dispoziții naționale incompatibile cu această dispoziție, în cazul în care nu este posibilă interpretarea legislației naționale în conformitate cu acest articol 80 alineatul (1), instanța de trimitere ar trebui să înlăture aplicarea oricărei dispoziții din legislația respectivă care este contrară acestuia”.

Fața de argumentele expuse la punctele (i) - (vi) petenta susține ca îndeplinește atât condițiile de fond, respectiv prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul Fiscal, cat si condițiile de forma, respectiv prevederile art 146 si 155 (19) din Codul Fiscal.

Ca atare, deoarece deține documente care probează realitatea si necesitatea serviciilor achiziționate (facturi, contracte, anexe cu detalieria serviciilor achiziționate, corespondenta intre parti care atesta efectuarea/prestarea serviciilor etc), precum si buna-credinta invocata si recunoscuta si de către echipa de inspecție fiscala, si nu in ultimul rând jurisprudența CEJ invocata mai sus, îi confirmă petentei punctul de vedere, în opinia sa, toate condițiile de fond si de forma fiind îndeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor achiziționate de la Y SA, motiv pentru care constatările echipei de inspecție fiscala, în opinia sa, sunt incorecte si lipsite de just temeii.

Având in vedere cele de mai sus, petenta considera netemeinica si nelegala decizia echipei de inspecție fiscala de a refuza dreptul de deducere a TVA in suma de xxxxxx lei aferenta serviciilor achiziționate de la firma Z SA.

II. Verificarea societății comerciale X SA s-a făcut urmare solicitării rambursării soldului sumei negative a TVA prin depunerea decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare cu control anticipat depus si înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș sub nr./25.02.2514 prin care se solicită rambursarea sumei de xxxx lei aferentă decontului lunii ianuarie 2014.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

1. În perioada 26.02.2013 – 31.01.2014, societatea petentă a efectuat livrări intracomunitare de bunuri către clienți din Ungaria și a înregistrat aceste facturi atât în evidența contabilă, cât și în raportările fiscale ca operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

Pentru verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorilor în alte state membre, organele de inspecție fiscală au solicitat, A.J.F.P Arad – Compartimentul de Schimb International de Informatii, verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de taxa pe valoarea adăugata a clienților externi cu care petenta a avut relații comerciale.

Din răspunsul Compartimentului de Schimb Internațional de Informații înregistrat sub nr./31.03.2014, s-a constatat faptul că, exista Livrări românești suspecte, în sensul ca dintre clienții intracomunitari ai petentei exista clienți care au avut în anumite perioade de timp codul de înregistrare in scopuri de TVA temporar invalid.

Ca urmare organele de inspecție fiscala au identificat toate operațiunile economice reprezentând livrări intracomunitare de bunuri, in perioadele in care codurile de înregistrare in scopuri de TVA ale partenerilor intracomunitari au fost invalide temporar, contravaloarea acestor operațiuni fiind in suma de xxxx lei,

prezentate în anexa nr. 1 „Situatia livrarilor intracomunitare pentru care s-a colectat TVA ” la Raportul de Inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscală au stabilit că au fost încălcate prevederile art.143, alin.2, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, stabilind în sarcina petentei o taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totala de xxxxxxx lei.

2. În perioada verificata, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxlei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliata petentei, în baza contractului de management și asistenta tehnica FN/.04.2013 și a facturilor cuprinse în anexa nr 1 la RIF în valoare totala de xxxxxxx lei din care TVA în suma de xxxxxx lei.

Aceste prestări de servicii au fost înregistrate în contabilitate în baza contractului FN/01.04.2013, având ca obiect prestarea de servicii administrative, tehnice și silvice de către SC Y SA, precum și asistenta în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, conform celor prevăzute în anexa nr 1 la contractul încheiat între parti.

Organele de inspectie fiscală au constatat că petenta nu a demonstra faptul că aceste servicii au fost necesare pentru desfășurarea activității sale, respectiv nu a probat că serviciile au fost prestate în scopul operațiunilor taxabile aferente realizării veniturilor sale impozabile astfel că, potrivit prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 45 alin. 4 din H.G. nr.44/2004 cu modificarile și completările ulterioare, petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisa în facturile cuprinse în anexa nr 1 la RIF în valoare totala de xxxxxx lei din care TVA în suma xxxxxx lei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspectie Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de xxxxxlei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

1. În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de xxxxxx992 lei reprezentând TVA colectata suplimentar aferentă livrărilor intracomunitare facturate către diverși operatori din Ungaria, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a efectuat, în perioada 26.02.2013 – 31.01.2014, livrări intracomunitare de bunuri către clienți din Ungaria și a înregistrat aceste facturi atât în evidența contabilă, cât și în raportările fiscale ca operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

Pentru verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorilor în alte state membre, organele de inspecție fiscală au solicitat, A.J.F.P Arad – Compartimentul de Schimb Internațional de Informații, verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de taxa pe valoarea adăugată a clienților externi cu care petenta a avut relații comerciale.

Conform răspunsului Compartimentului de Schimb Internațional de Informații înregistrat sub nr./31.03.2014, s-a constatat faptul că, exista Livrări românești suspecte, în sensul ca între clienții intracomunitari ai petentei exista clienți care au avut în anumite perioade de timp codul de înregistrare în scopuri de TVA temporar invalid.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, [...]”.

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de taxă pe valoarea adăugată **dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru** și că, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit art.10 alin.(1) al Ordinului nr. 2222/2006 cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, și după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Potrivit art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 155

Facturarea

[...]

(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...]

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...]

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a); [...] ”

Din prevederile legale enunțate, se reține că livrările intracomunitare de bunuri sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată în situația în care cumpărătorul comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. De asemenea, se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se probează cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de lege, printre care în mod obligatoriu și numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al acestuia.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspecție fiscală F-AR nr./25.04.2014, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că pentru un număr de 4 clienți intracomunitari S - cod de, G Kft - cod de, ST - cod de TVA HU și KF - cod de TVA HU, codul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată comunicat a fost invalidat temporar, respectiv invalid la data emiterii facturilor.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul A.J.F.P Arad, verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clienților intracomunitari ai petentei, A.J.F.P Arad - Compartimentul de schimb internațional de informații transmițând răspunsul său la solicitarea verificării valabilității codurilor în scopuri de TVA, din analiza căruia, s-a constatat că pentru următorii cumpărători intracomunitari din Ungaria

- S - cod de TVA HU,
- ST- cod de TVA HU

- KF - cod de TVA HU, codul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată comunicat a fost invalidat temporar, aceștia fiind cuprinși în Raportul transmis de către Compartimentul de schimb internațional de informații la punctul 4 „Livrări românești suspecte” având codurile de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată invalidate temporar la data emiterii facturilor.

În considerarea prevederilor art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, organul de soluționare a contestației, cu adresa nr. /21.07.2014, a solicitat Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul A.J.F.P Arad o noua verificare a valabilității codurilor de identificare ale operatorilor economici SZ - cod de TVA HU, G Kft - cod de TVA HU, ST - cod de TVA HUși KF - cod de TVA HU, în perioada 01.09.2013 – 30.11.2013.

Cu adresa nr. /27.07.2014, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. /04.08.2014, Compartimentul Informații fiscale din cadrul A.J.F.P Arad a transmis informațiile primite prin sistemul VIES urmare verificării valabilității istorice și curente a codurilor de identificare ale operatorilor economici cuprinși în adresa, din examinarea Raportului nr.513/25.07.2014 privind informațiile primite prin VIES, rezultând ca, la data emiterii facturilor respectiv în perioada 09.2013 – 11.2013, codurile de înregistrare în scopuri de TVA ale operatorilor economici SZ - cod de TVA HU, ST - cod de TVA HU și KF - cod de TVA HU, erau invalide temporar, fiind înscrise în Raport la punctul 4 „Livrări românești suspecte”.

Societatea petentă, deși susține în contestația formulată ca „a verificat constant validitatea codurilor de plătitor de TVA ale beneficiarilor pe web site-ul VIES (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies). luând astfel toate măsurile rezonabile pentru a verifica validitatea codului de plătitor de TVA al beneficiarului livrării ” și că „Acele coduri de plătitor de TVA au fost întotdeauna identificate ca fiind valide”, nu face dovada cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că a procedat la verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al persoanelor înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în celelalte state membre, conform procedurii prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1706/2006 deși potrivit acestei proceduri, ”*verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului;[...].*”

Petenta, în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA în România, avea posibilitatea verificării valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a celor trei clienți externi din Ungaria, conform procedurii reglementate de pct. 3 din O.M.F.P. nr. 1706/2006, respectiv:

“3. *Persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România pot verifica valabilitatea codurilor de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, astfel:*

a) accesând pagina de internet a Comisiei Europene, la adresa: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm, utilizând adresa: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/VIES.htm>;

b) transmițând o solicitare, prin poșta electronică, la adresa/adresele menționată/menționate pe portalul A.N.A.F., utilizând: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/>;

c) transmițând o solicitare în scris, prin poștă sau direct la registratura direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, sau a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili.”

Or, petenta nu a depus în motivarea contestației niciun document care să probeze că a depus diligențe pentru a se asigura că aplică în mod corespunzător dispozițiile legale privind TVA.

Pe cale de consecință, având în vedere răspunsul Compartimentului de Schimb Internațional de Informații nr./31.03.2014 (efectuat în timpul controlului) și nr.d/27.07.2014 (la solicitarea organului competent în soluționarea contestației), referitor la verificarea valabilității codurilor de TVA a celor trei clienți externi, care este în sensul că cei trei clienți externi **dețineau un cod de identificare în scopuri de TVA, invalid temporar la data efectuării operațiunilor**, și ținând cont de faptul că petenta nu face dovada că a procedat la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA în celelalte state membre conform procedurii prevăzute în O.M.F.P. nr. 1706/2006, deși, potrivit acestei proceduri „Verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului; informațiile obținute ca urmare a solicitării de verificare au caracter informativ și nu obligă în nici un fel furnizorul informației.”, deoarece codurile de TVA completate pe facturile de livrări intracomunitare emise către clienții SZ - cod de TVA HU, ST - cod de TVA HU și KF - cod de TVA HU, au fost invalidate temporar în acea perioadă, rezultă că facturile fiscale nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca petenta să beneficieze de scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate către acești clienți.

Având în vedere cele precizate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale incidente în speță, se reține că organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **xxxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar după cum urmează:

| Nr. crt. | Luna | Denumire client | Nr./Data facturii | Valoare | T.V.A. |
|----------|------------|-----------------|-------------------|----------|-----------|
| 1. | Septembrie | SZ din Ungaria | xxx/12.09.2013 | xxxx lei | xxxx0 lei |
| 2. | Septembrie | SZ din Ungaria | xxx/16.09.2013 | xxxlei | xxxx lei |
| 3. | Septembrie | SZ din Ungaria | xx/21.09.2013 | xxx lei | xxxx lei |

| | | | | | | |
|-----|-----------|----------------|-----------------|-----------------|----------|-----------------|
| | | | | Subtotal | | xxxx lei |
| 4. | Octombrie | SZ din Ungaria | xxx/21.10.2013 | xxxx lei | xxxlei | |
| 5. | Noiembrie | ST din Ungaria | xxxx/22.11.2013 | xxxxlei | xxxx lei | |
| | | | | Subtotal | | xxxx lei |
| 6. | Octombrie | KF din Ungaria | xxx/29.10.2013 | xxxxx lei | xxxx lei | |
| 7. | Noiembrie | KF din Ungaria | xxx/22.11.2013 | xxxx lei | xxx lei | |
| 8. | Noiembrie | KF din Ungaria | xxx/05.11.2013 | xxxx lei | xxxx lei | |
| 9. | Noiembrie | KF din Ungaria | xxx/12.11.2013 | xxx lei | xxxx lei | |
| 10. | Noiembrie | KFdin Ungaria | xxx/14.11.2013 | xxx lei | xxx lei | |
| | | | | Subtotal | | xxxxlei |
| | | | | TOTAL | | xxxx lei |

Argumentele petentei că „aplicarea scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare respective nu trebuie restricționată din motive ce tin exclusiv de forma documentelor, nu de substanța operațiunii” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta vreme cât, legiuitorul a prevăzut că, sunt scutite de TVA cu drept de deducere numai livrările intracomunitare de bunuri efectuate către o persoana care îi comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, iar din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat ca, la data emiterii facturilor respectiv în perioada 09.2013 – 11.2013, codurile de înregistrare în scopuri de TVA ale clienților intracomunitari ai petentei SZ, ST și KF nu erau valabile, petenta nedepunând în motivarea contestației vreun document care să probeze că a depus diligențe pentru a se asigura că aplică în mod corespunzător dispozițiile legale privind TVA, respectiv documente justificative din care sa rezulte că, la data efectuării operațiunilor, respectiv data emiterii facturilor, a procedat la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA a clienților săi din Ungaria.

Referitor la suma de **xxx lei reprezentând TVA stabilită suplimentar** aferenta facturii nr. 44 din 23.09.2013 emisă către clientul intracomunitar G KFT Ungaria, și pentru care nu s-a acordat facilitatea de scutire de TVA, potrivit răspunsului/27.07.2014 furnizat de compartimentul de specialitate din cadrul A.J.F.P. Arad, existent în original la dosarul cauzei, în conformitate cu datele de istoric din VIES, codul de operare HU al clientului intracomunitar G KFT Ungaria pentru care petenta a emis factura fiscală nr. 44 din 23.09.2013 având baza impozabilă de xxx lei cu TVA aferentă în suma de xxx lei (inclusă în totalul sumei de xxx lei reprezentând TVA-ul stabilit suplimentar aferent livrărilor intracomunitare pentru care nu s-a acordat facilitatea de scutire de TVA), a fost valid începând cu data de 17.01.2013 și până în 24.02.2014, neînregistrând nici o perioadă de inactivare sau invalidare

temporară, rezultând astfel că, **la data emiterii facturii, 23.09.2013, codul de operare HU xxxxx al clientului intracomunitar al petentei G KFT Ungaria era valid.**

Astfel, având în vedere că faptul generator al livrării, așa cum acesta este definit la art. 134, alin. (1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 134¹, alin. (1) din același act normativ precum și exigibilitatea taxei (art. 134², alin. (1) din Codul fiscal) sunt aferente lunii septembrie 2013 când codul de TVA al firmei beneficiare G Kft din Ungaria **nu a fost invalid** (conform informațiilor furnizate de autoritățile fiscale competente prin sistemul VIES), avându-se în vedere îndeplinirea condiției imperative cerută de lege (art. 143, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare), respectiv **valabilitatea codului de înregistrare fiscală în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din statul membru**, în acest caz Ungaria, organele de inspecție fiscală în mod eronat nu au acordat petentei scutirea de TVA pentru tranzacția înscrisă în factura nr. xx/23.09.2013 având baza impozabilă în suma de xxxx lei și un TVA aferent sumei de xxxx lei.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216, alin. (1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va admite parțial contestația societății petente formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-AR nr./25.04.2014, pentru suma de **xxxxlei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată și se va anula decizia de impunere contestată pentru această sumă.

2. În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de xxxx lei reprezentând TVA respinsă la rambursare aferentă facturilor emise SC Z SA în baza contractului de management și asistență tehnică FN/04.2013, s-au reținut următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă petenta are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv drept la rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de consultanță și serviciilor de recrutare și selecție personal facturate de societatea prestatoare SC Y SA în baza contractului de management și asistență tehnică, persoana juridică afiliată petentei – deținând un procent de 99,99% din capitalul social al acesteia – în condițiile în care petenta nu deține documente justificative care să confirme necesitatea prestării serviciilor în scopul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în perioada verificată, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxlei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliată petentei, facturi emise în baza contractului de management și asistență tehnică FN/01.04.2013 și a facturilor

cuprinse in anexa nr 1 la RIF in valoare totala de xx lei din care TVA in suma de xxx lei.

Aceste prestări de servicii au fost inregistrate in evidenta contabilă in baza contractului FN/04.2013, având ca obiect prestarea de servicii administrative, tehnice si silvice de către SC Y SA, precum si asistenta in procesul de monitorizare, sprijin in activitățile zilnice de exploatare si operațiuni similare, conform celor prevăzute in anexa nr 1 la contractul incheiat intre SC Y SA în calitate de prestator si SC X SA in calitate de beneficiar, intre S.C. X SA si prestatorul SC Y SA existand realții de afiliere acesta din urma deținând un procent de 99,99% din capitalul social al petentei.

Ponderea semnificativa a TVA solicitata la rambursare de SC X SA provine din prestările de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliata petentei; facturile emise in baza contractului de prestari servicii de management si suport tehnic FN/01.04.2013 incheiat intre SC Y SA cu sediul in Bucuresti in calitate de prestator si SC X SRL în calitate de beneficiar și cuprinse in anexa nr 1 la RIF în valoare totala de xxxx lei din care TVA in suma de xxxxx lei.

Pentru justificarea serviciilor facturate de SC Y SA, petenta a prezentat la solicitarea organelor de control, atașat facturilor de prestări servicii anexe cuprinzând descrierea sumara a serviciilor prestate.

Spre exemplificare pentru factura nr xxx/18.12.2013, petenta a prezentat o anexa la factura nr xxx/18.12.2013 conform contract din 01.04.2013 (pag. 21 la dosarul cauzei) cu descrierea serviciilor prestate:

- Servicii asistenta financiara si contabila in procent de 50% din valoarea facturii: efectuarea plăților către furnizori si alimentarea cârdurilor angajaților, efectuarea plății salariilor pe cârduri pe cârduri către angajații care dețin cârd, urmărirea incasarilor de la clienți, sunarea clienților care nu au plătit la timp, discuții cu administratorii societății cu privire la activitatea desfășurata

- Servicii administrative in procent de 5% din valoarea facturii: asigurarea necesarului de papetarie, achiziționarea de telefoane pentru angajați, efectuarea de traduceri de documente, organizarea si urmărirea conform planificărilor a tuturor deplasărilor angajaților si colaboratorilor (rezervări bilete de avion, rezervări cazare)

- Servicii de resurse umane in procent de 15% din valoarea facturii: servicii recrutare, intocmirea de noi contracte de munca, căutarea si contractarea de servicii de recrutare si menținerea legaturilor cu societățile alese, salarizare: preluarea fișierelor de prezenta si prezentarea lor către societatea de contabilitate, distribuirea lunara a salariilor si a fluturasilor pentru fiecare angajat. Servicii juridice in procent de 25% din valoarea facturii: intocmirea de notificări către clienții rau platnici, intocmirea de contracte cu furnizorii si clienți, pregătirea si gestionarea relațiilor cu instituțiile publice

- Servicii cartografie (analize cadastrale, analize spațiale, măsurători in teren) in procent de 5% din valoarea facturii)

Din analiza acestora se constată ca în aceste anexe este înscrisă valoarea totală și procentuala a serviciilor înregistrate pentru care s-a emis factura, serviciile fiind prezentate cu titlu general, fără a se specifica în mod concret în ce constau serviciile facturate precum și persoanele desemnate a presta serviciile în acest scop.

Pentru lamurirea aspectelor privind operațiunile facturate de către SC Y SA în vederea stabilirii stării de fapt fiscale reale, echipa de inspecție fiscală a solicitat prin Nota explicativă adresată reprezentantului legal al petentei prezentarea tuturor documentelor justificative în baza cărora s-au înregistrat aceste prestări de servicii de la SC Y SA, firma afiliată, precum și explicații privind activitatea desfășurată, (anexa nr 31a RIF)

Reprezentantul legal al petentei a prezentat în justificarea înregistrării acestor prestări de servicii un Buget previzionat de cheltuieli aferent anului 2013 întocmit de Y CUI care se estimează la nivelul sumei de xxxx EUR (anexa nr 2 la RIF) și din care i se facturează petentei cota parte de 30% din totalul acestor cheltuieli, fără a se prezenta în baza căror considerente sau indicatori de repartizare a fost alocat acest procent.

Asa cum rezulta din Nota explicativă dată de către dl Ferdinand Terlinden în calitate de administrator al SC X SA *"tarifele care urmau a fi facturate către SC X SA au fost stabilite prin metoda cost plus cu obiectivul general de a genera profit"* la societatea prestatoare, calculele fiind bazate pe bugetul previzionat la sfârșitul anului 2012, pentru exercițiul financiar încheiat la 31.12.2013.

Reprezentantul petentei considera ca procentul de 30% reprezintă cea mai bună estimare din punct de vedere al timpului alocat de SC Y SA pentru ca SC X SA să își poată desfășura activitatea potrivit legislației în vigoare, respectiv sumele refacturate reprezintă costurile reale suportate de societatea prestatoare pentru sprijinirea SC X SA.

Din analiza naturii acestor sume incluse în Bugetul previzionat aferent anului 2013 se constată ca ponderea acestora o reprezintă serviciile de consultanță internă sau externă previzionate a fi facturate de către diverse firme afiliate petentei, unele cu sediul în Belgia, administrate de către persoane fizice, care coordonează activitatea tuturor societăților afiliate petentei.

Referitor la modul de stabilire al tarifelor aferente serviciilor de management și asistență tehnică, în condițiile în care există relații de afiliere între părți, administratorul petentei în Nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală, declară ca acestea reprezintă tarife negociate, au la baza un contract încheiat între părți, serviciile se facturează după metoda "cost plus" și reprezintă o estimare a preturilor de piață. De asemenea, sunt incluse cheltuieli de consultanță și salarii în suma totală de xxxx EUR, cheltuieli cu funcționarea biroului în suma totală de xxxx EUR, cheltuieli legate de călătorii în suma totală de xxxx EUR, alte cheltuieli (asigurări, comisioane bancare, servicii contabile, servicii de audit) în suma totală de xxxx EUR, cheltuieli cu amortizarea în suma de xxxxx EUR, cheltuieli juridice și de consultanță fiscală în suma de xxx EUR,

cheltuieli diverse prestări servicii in suma totala de xxxxx EUR, cheltuieli cu consultanții externi ai fondului de investiții in suma totala de xxxxx EUR.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

In ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările ulterioare care precizează:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) *Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

(2) *Orice persoana impozabila are dreptul sa deducă taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

a) operațiuni taxabile;(...)”

coroborat cu HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“6.1. *În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de proba prevăzute de lege.”*

Din analiza normelor legale incidente rezultă că persoanele impozabile au posibilitatea legală de a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA.

În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile sau 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, **ci să și demonstreze că bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate folosului propriilor operațiuni taxabile.**

Totodată, potrivit art.7 pct.21 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“21. *persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:*

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.”

iar la art.11 alin.1 din același act normativ, se prevede:

„ Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a 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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Avand in vedere natura serviciilor prestate „servicii de management si asistentă tehnică ” pe care petenta le redenumeste în situațiile întocmite ulterior în justicarea facturilor, „cheltuieli cu servicii asistenta financiara, administrative, juridice, resurse umane, cartografie”, se reține că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferentă prestărilor de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea realizării acestora in folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, in funcție de încadrarea acestor operațiuni de prestări servicii prestate în una din categoriile precizate mai sus, organul de soluționare a contestatiei **va analiza necesitatea și realitatea efectuării acestora în folosul operatiunilor taxabile ale petentei**, având în vedere că noțiunea de „management” reprezintă activitatea de a conduce într-un context dat, de către un grup de persoane care au de atins un obiectiv comun, în conformitate cu finalitățile organizației din care fac parte și care presupune utilizarea cunoștințelor personale pentru a adapta metodele, tehnicile specifice la un context determinat, iar noțiunea de „asistență” are înțelesul de a secunda, a ajuta pe cineva să ducă la îndeplinire o activitate începută, astfel că, aceste servicii nu întotdeauna pot fi cuantificate, putând consta în discuții, recomandări, îndrumări, punerea la dispoziție de către prestator a cunoștințelor și experienței proprii, etc., **dar care pot conduce la obținerea de rezultate mai performante, si daca urmare**

refacturării costurilor de către prestatorul SC Y SA au fost obținute beneficii de către petenta.

În contestația formulată petenta susține că serviciile achiziționate de la prestatorul Y SA reprezintă servicii absolut necesare în cadrul activității sale economice și că nu a angajat personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul, de aici rezultând necesitatea/oportunitatea contractării acestor tipuri de servicii cu o societate care are personal specializat în tipurile respective de servicii.

În motivarea contestației petenta a depus împreună cu aceasta la dosarul cauzei mai multe documente, astfel:

- organigrama societății (Anexa 4 la contestație), prin care a dorit să prezinte modul în care este structurat personalul societății și să demonstreze inexistența în cadrul firmei a unui personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul;

- organigrama prestatorului SC Y SA (Anexa 5 la prezenta), de unde ar rezulta că acesta are personal specializat pe fiecare din domeniile acoperite de contract, respectiv:

- pentru servicii de asistență financiară: controler financiar (ACB) și economist (DP)
- pentru servicii administrative: șef administrativ (BC)
- pentru servicii resurse umane; HR manager (AC) și asistent manager (CL)
- pentru servicii juridice: consilieri juridici (DB și AS)
- pentru servicii cartografie: cartograf (IU)

Prin urmare, petenta susține că “nu ar fi putut gestiona intern aceste activități/servicii și din acest motiv a apărut necesitatea achiziționării lor de la prestatorul Y SA.”

Mai mult, susține că “*serviciile achiziționate au fost în folosul direct al Societății, acestea având o legătură clară cu activitatea desfășurată de Societate; fără prestarea serviciilor de către prestatorul Y SA, societatea nu și-ar fi putut desfășura activitatea economică, întrucât aceasta din urmă nu deține personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul, de unde rezulta că în ultima instanță ar fi fost nevoită să-și angajeze personal calificat în asigurarea funcțiilor respective (acoperite de prestator), ceea ce ar fi devenit extrem de costisitor.*”

În ceea ce privește realitatea prestării serviciilor, petenta prezintă în Anexa 6 la contestație lista serviciilor prestate de Y SA, în perioada verificată, respectiv Anexa 6 b conținând un set de documente, care în opinia sa, fac dovada prestării efective a serviciilor de către prestatorul Y SA.

În raport cu documentele existente la dosarul cauzei, organul competent în soluționarea contestației reține următoarele:

Contractul de prestări servicii de management și suport tehnic FN din data de 01.04.2003 încheiat între SC Y SA și societatea petenta, are ca obiect

furnizarea serviciilor enumerate în Anexa 1 la Contract constând în: prestarea de servicii administrative, tehnice și silvice precum și asistența în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare.

SC X SA a înregistrat în evidența contabilă facturile cuprinse în anexa nr 2 la RIF având ca obiect servicii de management și asistența tehnică în valoare de xxxx EUR/lunar + TVA, facturi care nu conțin referiri la numărul și data contractului în baza căruia au fost emise.

Totodată, analizând contractul de prestări servicii de management și suport tehnic FN din 01.04.2013, existent în fotocopie la dosarul cauzei și prezentat de petenta ca dovadă a realității serviciilor facturate de SC Y SA, se constată că la pct. 2 „Taxe” sunt cuprinse facturile ce urmează a fi emise de către SC Y SA cu nr și data factura, inclusiv pentru luna octombrie 2013, în condițiile în care acesta a fost încheiat în luna aprilie 2013.

De asemenea așa cum rezulta din contractul FN/01.04.2013 încheiat între parti, dl R:A semnează acest contract atât în calitate de director al SC X SA cât și în calitate de director al SC Y.

În ceea ce privește serviciile de administrative, tehnice și silvice, precum și asistența în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare care fac obiectul contractului de prestări servicii, petenta a prezentat în motivarea contestației în Anexa 6a la contestație lista serviciilor prestate de Y SA, în perioada verificată, respectiv Anexa 6 b conținând un set de documente în ceea ce mai mare parte corespondentă purtata prin e-mail între angajații prestatorului și angajații petentei, în vederea justificării prestării efective a acestora, precum și a necesității lor.

Având în vedere natura relațiilor contractuale dintre petenta și prestator - persoana juridică afiliată, organul de soluționare a contestației, constată din documentele prezentate, respectiv anexele cuprinzând descrierea serviciilor prestate care au fost atașate facturilor de prestări servicii, organigramele societății precum și Anexele 6 a și 6 b depuse în motivarea contestației că :

Documentele prezentate nu justifică prestarea efectivă a serviciilor administrative, tehnice și silvice, precum și asistența în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, având în vedere că documentele prezentate conțin date cu caracter general, în ceea ce mai mare parte corespondentă purtata prin e-mail între angajații prestatorului și angajații petentei, multe dintre ele fără relevanță față de obiectul contractului, tarifele percepute pentru fiecare serviciu în parte, valoarea totală a contractului și defalcarea cheltuielilor pe durata de executare a serviciilor, o descriere cuantificată a sarcinilor, nu există calendar de implementare nefiind prezentate beneficiile ce au rezultat ca urmare a acestora.

Prin urmare, nu se pot stabili concret care au fost serviciile furnizate, valoarea acestora, în ce mod acestea au fost utilizate și impactul asupra desfășurării activității petentei.

În ce privește prestarea efectivă a acestor servicii se reține că din contractul de prestari servicii din data de 01.04.2013 nu rezultă valoarea totală a contractului, termenele de execuție, iar din documentele prezentate nu se poate stabili valoarea serviciilor furnizate și nici defalcarea acestora pe durata realizării contractului.

Mai mult, în ceea ce privește serviciile administrative, tehnice și silvice precum și asistența în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, din documentele prezentate de petenta nu rezultă dacă informațiile puse la dispoziție de SC Y SA au fost implementate în activitățile de exploatare, în ce au constat, dacă s-au adus îmbunătățiri procesului de exploatare în sensul eficientizării acestuia, în procesul organizațional - nu rezultă schimbările produse în organigrama societății ce au avut loc ca urmare a informațiilor aduse față de organigrama inițială, dacă aceasta s-a simplificat sau a avut loc o creștere a numărului de compartimente de specialitate. Ca urmare, nu se pot stabili concret care au fost serviciile furnizate, valoarea acestora, modul în care acestea au fost utilizate și impactul asupra desfășurării activității.

Referitor la cifra de afaceri care urma să fie generată de SC X SA învederam că din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că aceasta nu a fost realizată efectiv la 31.12.2013.

Reprezentantul petentei face trimitere în Nota explicativă data organelor de control la analiza datelor financiare auditate pentru exercițiul financiar încheiat la 31.12.2013, pentru care nu prezintă Raportul de audit (prezintă doar factura emisă de SC D SRL înregistrată în luna ianuarie 2014), bilanțul contabil aferent anului 2013 nu a fost depus la data respectivă, în schimb conform balanței de verificare încheiată la 31.12.2013 rezultă că petenta înregistrează venituri doar din exploatare forestieră (nu și activități de comerț) în suma de xxx39 lei, echivalentă a xxxx EUR, și nu în suma de xxxxEUR așa cum susține reprezentantul petentei.

Însă, petenta nu dovedește pornind de la Bugetul previzionat de venituri și cheltuieli aferent anului 2013 al Y, care se estimează la nivelul sumei de xxxx EUR și din care i se facturează petentei cota parte de 30%, (xxxx eur/lunar) necesitatea și realitatea achiziționării unor prestări servicii excesive, pe care le redenumeste în situațiile întocmite ulterior în justificarea facturilor „cheltuieli servicii asistență financiară, administrativă, juridică, resurse umane, cartografie”.

Din examinarea bugetului care a stat la baza emiterii facturilor în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere rezultă că cu totul alte valori, previzionate și nu realizate efectiv la momentul respectiv, o pondere însemnată a acestora având serviciile de consultanță externă, diverse servicii neprecizate.

Totodată, organul de soluționare a contestației constată că ***petenta nu a probat cu documente justificative de natura mijloacelor de probă necesitatea achiziționării acestor prestări de servicii refacturate de către firma afiliată***

pentru activitatea sa, în condițiile în care conform documentelor existente la dosarul cauzei (anexa nr. 7 la referatul cu propuneri de soluționare a contestației) a rezultat ca, **în aceeași perioadă de timp, petenta a înregistrat și achitat diverși furnizori pentru prestări de servicii similare celor cuprinse în bugetul de cheltuieli previzionat de ex: servicii asistență juridică** (SC Kinstellar SPARL și SC ND -Societate Civilă de avocați), **servicii de asistență contabilă și servicii de resurse umane** (SC E SRL), **servicii administrative, servicii de recrutare personal** (SC S SRL), **servicii de audit** (SC D.A SRL), Tototdata s-a constatat ca, pentru perioada verificată SC X SA are și angajați cu contract individual de muncă, din Statele de plată întocmite de petenta și din fișelor postului, acest personal având diverse funcții după cum urmează: director tehnic, ingineri silvici, contabil, fasonator mecanic, maistru, agent de vânzări.

Astfel, argumentul petentei în legătură cu necesitatea și prestarea în mod real a acestor servicii în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere a TVA, nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care, în justificarea acestora petenta a prezentat diverse conversații prin email ale unor persoane, multe dintre ele fără relevanță față de obiectul contractului.

Deși realizarea de pierderi fiscale nu reprezintă o condiție pentru exercitarea/neexercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor de management și asistență tehnică, condiția prevăzută de legea fiscală fiind aceea de a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor taxabile (art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) ca o consecință a faptului că din documentele prezentate nu rezultă prestarea efectivă a acestor servicii, nu rezultă nici cauzele concrete ale realizării unor venituri mai mici decât cheltuielile înregistrate pe perioada 2013 - 2014, având în vedere că petenta a realizat pierdere fiscală în această perioadă.

Pe cale de consecință, din documentele deținute de petentă nu se poate stabili dacă aceste servicii de management și suport tehnic au fost prestate efectiv și nici dacă au fost realizate în favoarea petentei, nefiind prezentate documente din care să rezulte respectarea prevederilor art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că aceste servicii au fost furnizate în baza unui contract încheiat între persoane juridice afiliate, nu se poate stabili dacă acestea au fost prestate în favoarea petentei, astfel că în cauză devin incidente prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând în mod legal la neacordarea dreptului de deducere a TVA în suma totală de xxxx lei cu consecința respingerii la rambursare a acestei sume, în conformitate cu prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că *este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii* și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică *autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei* în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul *prevalenței substanței* asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul *luptei împotriva fraudei*, a evaziunii fiscale și a *eventualelor abuzuri*. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază

facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că prestările de servicii achiziționate de petentă au fost utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost utilizate și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri sau servicii în folosul operațiunilor sale taxabile.

Simpla achiziție a unor servicii, pentru care deține o factură întocmită în condițiile legii, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a acestora, în vederea realizării obiectului său de activitate, în condițiile în care așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală din cercetările efectuate de autoritatea fiscală nu rezultă necesitatea angajării unor prestări de servicii excesive (xxxx EURO/luna + TVA), pe care petenta le denumeste în situațiile întocmite ulterior în justificarea facturilor „cheltuieli servicii asistenta financiara, administrative, juridice, resurse umane, cartografie”.

Astfel sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă, deși sunt de natură să contureze faptul că, în realitate, aceste servicii nu au contribuit la realizarea de către petentă a unor operațiuni taxabile și ca atare nu era necesară efectuarea lor.

Primul element constă în natura serviciilor prestate, din documentele existente la dosarul cauzei rezultând că în aceeași perioadă de timp, petenta a înregistrat și achitat diverși furnizori pentru prestări de servicii similare celor cuprinse în bugetul de cheltuieli previzionat, de exemplu: servicii asistenta juridica (SC K SPARL și SC N.D -Societate Civila de avocați), servicii de asistenta contabila și servicii de resurse umane (SC E SRL), servicii administrative, servicii de recrutare personal (SC S SRL), servicii de audit (SC D.A SRL). Tototdata s-a constatat ca, pentru perioada verificata SC X SA are și angajați cu contract individual de munca, din Statele de plata întocmite de petenta și din fiselor postului, acest personal având diverse funcții după cum urmează: director tehnic, ingineri silvici, contabil, fasonator mecanic, maistru, agent de vânzări. A fost astfel exclusă “*ab initio*” una din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA –

respectiv dovada că aceste servicii sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SA cu furnizorul principal al acesteia Y SA – persoană juridică română, implicit ale acesteia din urmă cu firma SC Z ONE SA, de asemenea persoană juridică afiliată, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea prestărilor de servicii cuprinse în contractul încheiat între petentă și Y SA care deține 99,999756% din capitalul social al petentei, diferența de 0,000244% fiind deținut de SC Y ONE SA.

Documentele prezentate de petentă în motivarea necesității achiziționării acestor prestări de servicii și care în accepțiunea sa constituie documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, nu fac dovada realității, necesității și oportunității acestor servicii pentru activitatea petentei, condiție obligatorie pentru exercitarea de către petentă a dreptului de deducere a TVA ca fiind în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele reținute, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. /25.04.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma de **xxxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art.7 pct.21 lit.c, art.11 alin.1, art.143 alin.(2) lit.a), art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit a), art.155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 3 din O.M.F.P. nr. 1706/2006, art.10 din Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 213 și art. 216, alin. (1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 450/2013

privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. _____, se

DECIDE

- admiterea parțială a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. xxxx/25.04.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma de **xxxx lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cu consecința anularii deciziei de impunere contestată pentru această sumă;

- respingerea, ca inadmisibilă, a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxxx/25.04.2014 încheiat de către organe de control din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală;

- respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. xxxx/25.04.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. X S.A.
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.