

DECIZIA NR.2228

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. - Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-a stabilit suplimentar TVA si totodata s-a respins la rambursare TVA.

X formuleaza contestatie si impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, prin remiterea actelor contribuabilului sub semnatura dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P.-Inspectie Fiscala, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

I. SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice Raportului de inspectie fiscala si Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si solicita anularea acestor acte administrativ fiscale si exonerarea de la plata sumei stabilita cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare prezinta urmatoarele motive de fapt si de drept:

-Nerespectand prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal precum si jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene, organele de inspectie fiscala, in mod eronat au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare.

-Considera nelegala si neintemeiata decizia organelor de inspectie fiscala de a refuza dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate in scopul desfasurarii activitatii prin reconsiderarea operatiunilor desfasurate ca fiind scutite de TVA fara drept de deducere conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

-Suma reprezentand TVA dedusa pe perioada verificata si solicitata la rambursare de societate, a fost tratata de organele de inspectie fiscala ca si cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit .

În susținerea celor mai sus precizate și împotriva celor 5 argumente aduse de organele de inspecție fiscală, societatea prezintă următoarele:

Cu privire la argumentul organului de control potrivit căruia:

1. *“Clientul prezintă filialei bancare ordinul de plată în vederea procesării; filiala bancară primește dispoziția de plată și verifică corectitudinea datelor înscrise în aceasta; dispozițiile de plată sunt scanate de către personalul filialei bancare și transmise în format electronic, sub denumirea de “vaschette electronice” către Structurile Externe de “back-office”*

Societatea contestatoare susține că, în primul rând afirmația de mai sus nu reprezintă un argument în re-calificarea unei operațiuni taxabile într-o operațiune scutită fără drept de deducere, întrucât în fapt orice instituție de credit poate utiliza subcontractori în vederea realizării operațiunilor sale financiare (scutite de TVA). Faptul că sunt scanate aceste ordine de plată și că sunt trimise către subcontractori nu înseamnă că subcontractorii care prestează munca de suport (back-office) realizează operațiuni financiar-bancare. Invoca prevederile pct.35 alin.(1) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.141 din Cod și susține că statutul beneficiarului final nu trebuie să influențeze clasificarea operațiunilor prestate de Societate.

În al doilea rând, enunță opinia avocatului Ruiz- Jarabo Colomber în cazul C-2/95 SDC respectiv “[...] o bancă poate să își execute operațiunile legate de plăți agreeate cu clienții săi, fie utilizând angajații proprii, computerele sau sistemele proprii de transmitere, fie recurgând la o altă companie care să o asiste în acest scop. În primul caz, TVA-ul nu este aplicabil, pe când în al doilea caz, realizarea serviciilor de către o altă companie către bancă implică aplicarea TVA-ului”.

Astfel, societatea contestatoare susține că serviciile prestate către societatea din Comunitate nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Codul fiscal precum și normele date în aplicarea acestui articol de lege.

În concluzie, societatea contestatoare consideră că introducerea datelor de către X pentru entitățile din grupul bancar este similară cu munca unei firme de contabilitate care realizează plăți pentru o firmă de construcții printr-o platformă bancară.

2. Cu privire la argumentul organului de control potrivit căruia:

“ X primește dispozițiile de plată scanate în format electronic în vederea desfășurării activității de back-office; operatorii de date introduc în soft-ul specializat, pe baza dispoziției de plată scanate primită în format electronic de la filialele bancare, datele indicate în fișierul primit și confirmă operațiunea de introducere a datelor, niciun document în format fizic nu este generat”, societatea contestatoare susține:

-Faptul că niciun document fizic nu este generat nu reprezintă un argument în recalificarea tranzacției într-o tranzacție financiară scutită de TVA fără drept de deducere.

Susține că, introducerea datelor de către salariații X în softul specializat nu înseamnă că, automat datele sunt postate în contul clienților bancii sau în contabilitatea bancii; susține că postarea datelor se realizează de către salariații bancii care autorizează tranzacția.

Societatea contestatoare consideră că nu trebuie să existe un “document în format fizic” pentru a da substanță unei tranzacții iar formatul electronic trebuie să fie acceptat și înțeles de către organele de control; consideră că în clasificarea unei tranzacții din punct de vedere a taxei pe valoare adăugată nu are relevanță în modalitatea de transmitere a datelor (format fizic sau electronic) sau generarea unui document în format fizic.

3. Cu privire la argumentul organului de control potrivit caruia:

“Acest tip de operatiune reprezinta un serviciu specific domeniului bancar (interbancar) si esential intrucat prin operatiunile efectuate se modifica atat contul debitorului cat si cel al creditorului”, societatea contestatoare sustine:

-In primul rand, X este o societate cu raspundere limitata ce are ca obiect de activitate “Alte activitati de servicii suport pentru intreprinderi n.c.a.” Cod CAEN 8299; sustine ca societatea nu are in obiectul de activitate nicio activitate privind intermedierea monetara, respectiv clasa CAEN 6419 “Alte activitati de intermediari monetare” si nu realizeaza servicii specifice si esentiale domeniului financiar-bancar.

-In al doilea rand, activitatea principala a societatii X este reprezentata de serviciile externalizate numai catre partile afiliate grupului Intesa; scopul principal al infiintarii societatii a fost acela de a furniza servicii auxiliare si de suport (de exemplu introducerea datelor de pe ordinele de plata) diverselor entitati care fac parte din grup.

Societatea sustine ca este implicata doar in introducerea datelor in sistemul informatic al bancii, fara a interveni in vreun fel asupra acestor date (in sensul prelucrarii sau procesarii lor), deci nemodificand contul debitorului sau creditorului. Salariatul X introduce datele indiferent de situatia bancara a clientului, el neavand acces la istoricul bancar al clientului. Operatorul de date vizualizeaza doar un sistem de operare (soft-ul specializat) si o dispozitie de plata scanata, responsabilitatea sa fiind copierea efectiva a datelor inscise pe dispozitia de plata scanata in sistemul de operare; dupa introducerea datelor, operatorul confirma ca datele au fost introduse corect si complet. Datele confirmate de salariatul X nu modifica automat contul clientilor Bancii, ci raman “nepostate” - numai autorizarea efectuata de catre banca valideaza datele in sistemul informatic bancar; modificarea contului debitorului si al creditorului se realizeaza de catre banca care autorizeaza/posteaza datele introduse de operatorul de date (salariatul x), ofiterii bancari (salariatii bancii), avand posibilitatea sa respinga sau sa aprobe tranzactia in functie de situatia financiara/juridica a platitorului/clientului. In acest caz, prelucrarea/procesarea datelor este efectuata de catre banca si, ca urmare tranzactia financiara privind conturile curente, respectiv plata/viramentul este realizata de catre Banca. Operatorii de date nu au acces la istoricul bancar al acestora sau la orice alte date legate de clientii bancii, acestea fiind gestionate exclusiv de catre angajatii filialelor bancare.

Avand in vedere argumentele prezentate, SC X considera ca serviciile pe care le presteaza nu indeplinesc conditiile mentionate la art. 141 alin (2), lit. a) din Codul Fiscal si pct.35 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a art 141 alin (2), lit. a) din Codul Fiscal cu privire la scutiile aplicabile serviciilor financiar- bancare.

De asemenea arata ca, in acest sent au fost date si deciziile Curtii Europene de Justitie: C-2/95 SDC; C-235/00 CSC; C-169/04 Abbey National.

Totodata, invoca prevederile punctul 35, alineatul (6) din Normele de aplicare a Codului Fiscal potrivit caruia serviciile auxiliare, precum verificarea platilor, eliberarea extraselor de cont duplicat, punerea la dispozitia clientilor bancii, la cererea acestora, a copiilor mesajelor SWIFT legate de platile acestora se cuprind in sfera operatiunilor scutite de taxa, insa aceste scutiri se acorda numai daca institutia bancara realizeaza operatiunile de mai sus cu resurse proprii. In cazul in care decide externalizarea lor, scutirea nu se mai aplica .

4. Cu privire la argumentul organului de inspectie fiscala potrivit caruia:

“*Prin acordul incheiat intre cele 2 parti este stipulata clauza de Confidentialitate, clauza specifica entitatilor bancare, avand in vedere datele cu caracter personal la care au acces salariatii X*”, societatea contestatoare sustine:

-In primul rand, in ceea ce priveste invocarea clauzei de confidentialitate, considera ca simpla existenta in contract a unor clauze de confidentialitate ce guverneaza relatia comerciala nu este suficienta si definitorie pentru a reincadra serviciile prestate de Societate ca servicii financiar- bancare, intrucat inserarea unei clauze referitoare la pastrarea confidentialitatii informatilor este o practica standard in materie comerciala, regasita in marea majoritate a contractelor in care intra in legatura doi agenti economici, din nevoia de a pastra secretele comerciale de care cealalta parte ia cunostinta in orice fel in cursul raporturilor juridice (de exemplu: preturi, cantitati si sortimente de produse, etc.);aceasta nu inseamna ca o clauza de confidentialitate poate sa schimbe natura contractului, atat timp cat din clauzele contractuale ce stabilesc obiectul contractului si din conduita partilor nu rezulta vreo intentie de a da nastere unor operatiuni financiar-bancare.

-In al doilea rand, arata ca aceasta clauza de confidentialitate exista si in contractul incheiat de banca cu clientii sai finali, iar intrucat Banca a decis sa externalizeze o parte din munca desfasurata catre o terta persoana (respectiv catre societate, care la randul ei a externalizat munca catre X) este normal ca aceasta clauza de confidentialitate sa fie preluata de catre fiecare sub-contractor in parte pentru a nu se divulga eventuale informatii (in scopul respectarii secretului bancar de catre toti sub-contractorii); pe de alta parte, chiar daca banca a externalizat o parte din munca, contractul dintre client si Banca trebuie sa ramana nealterat (ca si cand banca si-ar fi realizat munca cu propriile resurse) deoarece Banca este singura care raspunde in fata clientului.

-In al treilea rand, arata ca X nu este in niciun fel implicata in procesul de prelucrare a datelor cu caracter personal, nefiind inregistrata sa prelucreze date in conformitate cu Legea nr. 677/2001 pentru protectia persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal si libera circulatie a acestor date.

5.In ceea ce priveste argumentul organului de control , potrivit caruia:

“Serviciul de procesare date este un serviciu specific societatiilor bancare, acesta facand obiectul perceperii de comisioane pentru toate societatile care activeaza in domeniul bancar”, societatea contestatoare sustine;

-In primul rand, considera ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au apreciat ca serviciile de prelucrare de date sunt specifice activitatii financiar-bancare, fiind asimilate cu prelucrarea de catre societatiile bancare a unor date cu caracter personal (conform prevederilor Legii nr. 677/2001 pentru protectia persoanelor cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal si libera circulatie a acestor date); activitatea de prelucrare de date este de sine statatoare si poate fi regasita distinct- cod CAEN 6311.

-In al doilea rand, aceasta clasa include asigurarea infrastructurii pentru serviciile de gazduire a paginilor web, de prelucrare a datelor si activitati conexe. Activitatiile de prelucrare a datelor include prelucrarea completa si elaborarea de rapoarte specializate pe baza datelor furnizate de catre clientii sau asigurarea prelucrarii automate a datelor si servicii de introducere a datelor , inclusiv activitati de rulare a bazei de date (executare functiuni).

-In al treilea societatea arata ca introduce datele indiferent de situatia financiara/juridic a clientului Bancii (indiferent daca contul este blocat sau pe minus), urmand ca salariatii bancii sa autorizeze sau sa respinga tranzactia in functie de situatia bancara a clientului.

In privinta comisiunilor, SC X sustine ca este remunerata pentru introducerea datelor de catre societatea din Comunitate, pe cand banca este remunerata pentru procesarea efectiva a platilor de catre clientii sai finali. Intrucat activitatea de introducere a datelor efectuata de X poate fi cuantificata cel mai usor prin intermediul platilor

procesate de catre banca, este normal ca remunerarea muncii prestate de X (sub forma unui comision platit de catre societatea din comunitate) sa fie stabilita tot tinand cont de platile efectiv procesate. De aceea, pretul contractului dintre X si societatea din Comunitate se refera la platile procesate de catre banca.

Astfel, considera ca acest argument nu poate fi luat in considerare in re-calificarea unei activitati simple de introducere date intr-o activitate financiar bancara.

Totodata societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare Deciziile Curtii de Justitie a Uniunii Europene ("CJUE") respectiv cazurile C-2/95 SDC, C-235/00 CSC Financial Services si C-175/09 Axa Ukplc.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca indeplineste conditiile de deductibilitate prevazute de art.145 alin.(2) si art.146 alin.(1), art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere activitatea desfasurata.

Cu privire la natura serviciilor prestate , societatea contestatoare arata ca desfasoara activitati suport, limitate la activitati tehnice si administrative, care include activitati de monitorizare si validare a datelor introduse, fara a autoriza plati sau transferuri, iar rezultatul operatiunilor nu il constituie debitarea/creditarea conturilor bancii si in consecinta nu au efectul unor tranzactii ce privesc transferuri sau plati.

Societatea mentioneaza faptul ca serviciile prestate au fost considerate servicii taxabile, deoarece reprezinta servicii tehnico-administrative de introducere a unor date, fara a interveni in vreun fel asupra acestora (in sensul prelucrarii, procesarii, modificarii sau alterarii acestora).

In plus, Societatea considera ca serviciile prestate catre societatea din Italia nu indeplinesc conditiile mentionate la articolul 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal si Normele Metodologice de aplicare a articolului 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal cu privire la scutiile aplicabile serviciilor financiare. Scutiile prevazute la articolul 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal trebuie interpretate restrictiv si incadrarea serviciilor prestate pe aceasta litera trebuie analizata in detaliu.

Societatea considera ca la reincadrarea operatiunilor in cauza, organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de continutul economic al tranzactiei si au reincadrat eronat tranzactia doar in baza faptului ca societatea desfasoara o activitate ce are legatura cu "plati" si "instituti de credit".

In concluzie, societatea contestatoare arata ca, organele de control, desi au avut posibilitatea de a examina toate informatiile si documentele prezentate de societate in vederea determinarii starii de fapt fiscale a acesteia, au procedat in mod netemeinic la reconsiderarea operatiunilor desfasurate ca fiind scutite de TVA fara drept de deducere si la stabilirea in sarcina societatii a unei obligatii de plata suplimentare reprezentand TVA.

Societatea considera concluziile echipei de inspectie ca fiind nefundamentate si pe cale de consecinta fata de argumentele de fapt si de drept prezentate anterior, solicita admiterea contestatiei , anularea Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala prin care s-a stabilit TVA suplimentara si totodata exonerarea societatii de la plata sumei stabilita cu titlu de TVA si impusa societatii.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina SC X, TVA suplimentara si totodata au respins la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere,

cu privire la TVA , contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii documentelor prezentate si explicatiile furnizare de SC X organele de inspectie fiscala au retinut ca activitatea de exploatare a societatii consta in prestare de servicii (back-office) catre societatea din Italia, inregistrata in scopuri de TVA.

Veniturile din prestari servicii obtinute de societate, in perioada aprilie 2011-august 2014 , au fost inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise in baza Contractului de servicii incheiat, intre S.C. X, in calitate de furnizor si societatea din Italia., in calitate de client si au natura unor operatiuni de procesare de tip back-office, in regim off-line, a ordinelor de plata pe suport hartie initiate in principal de catre ordonatorii din Italia, dar si din alte tari si prezentate la ghiseele agentilor bancii, Italia (sau la agentiiile bancii din celelalte tari mentionate) in vederea executarii.

Astfel, potrivit prevederilor acestui contract si a acordurilor incheiate in vederea derularii acestuia (Servicii operative, denumite, in clauzele contractuale "Service Agreement"-uri), S.C. X presteaza servicii de plati din conturile ordonatorilor si de incasare in conturile beneficiarilor (procesarea acestor operatiuni consemnate in ordinele de plata pe suport hartie prezentate agentilor bancii din Italia si din celelalte tari sus mentionate, scanate si transmise via electronic la S.C. X in vederea procesarii operatiunilor, care se finalizeaza prin debitarea conturilor ordonatorilor si creditarea conturilor beneficiarilor,intregul ciclu de procesare off-line descris mai sus durand pana la 48 ore). De asemenea, potrivit prevederilor contractuale, societatea X mai executa pentru clientul contractual si alte servicii mentionate in cuprinsul Service Agreement-urilor emise in derularea prevederilor contractuale.

Din verificarea tratamentului fiscal, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, aplicat de SC X asupra prestarilor de servicii facturate in perioada verificata, s-a constatat ca, in stabilirea locului prestarii acestor servicii, societatea a aplicat prevederile art. 133 alin.(2) din Legea nr. 571/2003, incepand cu data de 01.01.2010 (locul prestarii fiind locul unde persoana impozabila receptoare a serviciilor are sediul activitatii economice).

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca serviciile prestate de catre S.C. x pentru societatea din Italia, in cazul in care servicii de aceeasi natura ar fi prestate in Romania, sunt operatiuni scutite in Romania in conformitate cu prevederile art. 141 alin.(2) lit.a) pct. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct. 35 alin (5) din HG 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile derulate de SC X, respectiv servicii de tip back-office catre beneficiarul din Italia sunt operatiuni scutite fara drept de deducere in Romania iar incadrarea acestor operatiuni in categoria mentionata se bazeaza pe urmatoarele argumente:

- clientul prezinta filialei bancare ordinul de plata în vederea procesarii; filiala bancara primeste dispozitia de plata si verifica corectitudinea datelor înscrise în aceasta; dispozitiile de plata sunt scanate de catre personalul filialei bancare si transmise în format electronic, sub denumirea de "vaschette eletroniche" catre Structurile Externe - back-office;

- SC X primeste dispozitiile de plata în format electronic în vederea desfasurarii activitatii de back-office; operatorii de date introduc în soft-ul specializat, pe baza dispozitiei de plata scanate primita în format electronic de la filialele bancare, datele indicate în fisierul primit si confirma operatiunea de introducere a datelor; niciun document în format fizic nu este generat.

- acest tip de operatiune reprezinta un serviciu specific domeniului bancar

(interbancar) si esential intrucat prin operatiunile efectuate se modifica atat contul debitorului cat si cel al creditorului ;

-prin Acordul incheiat intre cele doua parti este stipulata clauza de confidentialitate, clauza specifica entitatilor bancare , avand in vedere datele cu caracter personal la care au acces salariatii x;

-serviciul de procesare date este un serviciu specific societatilor bancare , acesta facand obiectul perceperii de comisioane pentru toate societatile care activeaza in domeniul bancar;

Astfel, in temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederilor art.126 alin.(9), art.141 alin.(2) lit.a) pct.3, art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile art.35 alin.(5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile derulate de SC X ca fiind operatiuni scutite fara drept de deducere iar suma reprezentand TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii , inregistrata de societate pe perioada verificata, a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala si tratata ca fiind cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit.

Astfel, pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA si au respins TVA solicitata la rambursare de SC X.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.04.2011-31.08.2014;

In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca SC X poate beneficia de deducerea TVA aferenta achizitiilor destinate utilizarii in folosul unei operatiuni scutite fara drept de deducere constand in operatiuni de procesare de tip back office , in regim off-line a unor instrumente de debit (ordine de plata) intocmite pe suport de hartie, initiate in principal de catre ordonatorii de plati din Italia dar si din alte tari si prezentate la ghiseele agentilor bancii din Italia in vederea acceptarii si executarii in conditiile in care astfel de operatiuni sunt scutite de TVA in Romania.**

In fapt, activitatea SC X consta in prestare de servicii catre societatea din Italia, ambele facand parte din grupul...

In baza prevederilor Contractului de servicii incheiat intre S.C. X Romania, in calitate de furnizor si societatea din Italia., in calitate de client, serviciile prestate de SC X au natura unor operatiuni de procesare de tip back-office , in regim off-line, a unor instrumente de debit (ordine de plata de diferite tipuri) intocmite pe suport de hartie, initiate in principal de ordonatorii de plati din Italia dar si din alte tari si prezentate la ghiseele bancii din Italia in vederea acceptarii si executarii.

Potrivit prevederilor contractului si a acordurilor incheiate in vederea derularii acestuia (Servicii operative, denumite, in clauzele contractuale "Service Agreement"-uri), organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X presteaza servicii de plati din conturile ordonatorilor si de incasare in conturile beneficiarilor (procesarea acestor operatiuni consemnate in ordinele de plata pe suport hartie prezentate agentilor bancii din

Italia si din celelalte tari sus mentionate, scanate si transmise via electronic la S.C. X in vederea procesarii operatiunilor, care se finalizeaza prin debitarea conturilor ordonatorilor si creditarea conturilor beneficiarilor, intregul ciclu de procesare off-line descris mai sus durand pana la 48 ore).

De asemenea, potrivit prevederilor contractuale, societatea X mai executa pentru clientul contractual si alte servicii mentionate in cuprinsul Service Agreement-urilor emise in derularea prevederilor contractuale.

Din verificarea tratamentului fiscal, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, aplicat de catre societatea X asupra prestarilor de servicii facturate in perioada verificata catre societatea din Italia, inregistrata in scopuri de TVA in Italia, s-a constatat ca, in stabilirea locului prestarii acestor servicii, societatea a aplicat prevederile art. 133 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia locul prestarii este locul unde persoana impozabila receptoare a serviciilor are sediul activitatii economice.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca serviciile prestate de catre S.C. X pentru societatea din Italia, in cazul in care servicii de aceeaasi natura ar fi prestate in Romania, sunt operatiuni scutite in Romania in conformitate cu prevederile art. 141 alin.(2) lit.a) pct. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct. 35 alin (5) din HG 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

SC X a considerat operatiunile efectuate ca fiind taxabile in Romania si a dedus TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii din interiorul tarii.

In temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederilor art.126 alin.(9), art.141 alin.(2) lit.a) pct.3, art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si prevederile art.35 alin.(5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile derulate de SC X ca fiind operatiuni scutite fara drept de deducere iar suma reprezentand TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii , inregistrata de societate pe perioada verificata, a fost respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala si tratata ca fiind cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit.

Astfel, pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA si au respins TVA solicitata la rambursare de SC X.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit eronat obligatiilor fiscale suplimentare in sarcina societatii, nerespectand prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal precum si jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene.

Considera nelegala si neintemeiata decizia organelor de inspectie fiscala de a refuza dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate in scopul desfasurarii activitatii prin reconsiderarea operatiunilor desfasurate ca fiind scutite de TVA fara drept de deducere conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare si tratarea sumei ca si cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit pe perioada verificata, pentru motivele mai sus prezentate.

Invoca in sustinere prevederile pct.35 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.141 din Cod si deciziile Curtii Europene de Justitie: C-2/95 SDC; C-235/00 CSC; C-169/04 Abbey National.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca indeplineste conditiile de deductibilitate prevazute de art.145 alin.(2) si art.146 alin.(1), art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere activitatea desfasurata.

Cu privire la natura serviciilor prestate , societatea contestatoare sustine ca desfasoara activitati suport, limitate la activitati tehnice si administrative, care include activitati de monitorizare si validare a datelor introduse, fara a autoriza plati sau transferuri, iar rezultatul operatiunilor nu il constituie debitarea/creditarea conturilor bancii si in consecinta nu au efectul unor tranzactii ce privesc transferuri sau plati.

Societatea mentioneaza faptul ca serviciile prestate au fost considerate servicii taxabile, deoarece reprezinta servicii tehnico-administrative de introducere a unor date, fara a interveni in vreun fel asupra acestora (in sensul prelucrarii, procesarii, modificarii sau alterarii acestora).

In plus, Societatea considera ca serviciile prestate catre societatea din Italia (o societate nebancara din Italia) nu indeplinesc conditiile mentionate la articolul 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal si Normele Metodologice de aplicare a articolului 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal cu privire la scutiile aplicabile serviciilor financiare.

Scutiile prevazute la articolul 141, alineatul (2), lit. a) din Codul Fiscal trebuie interpretate restrictiv si incadrarea serviciilor prestate pe aceasta litera trebuie analizata in detaliu.

Societatea considera ca la reincadrarea operatiunilor in cauza, organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de continutul economic al tranzactiei si au reincadrat eronat tranzactia doar in baza faptului ca Societatea desfasoara o activitate ce are legatura cu "plati" si "institutiile de credit".

In concluzie, societatea contestatoare arata ca, organele de control, desi au avut posibilitatea de a examina toate informatiile si documentele prezentate de Societate in vederea determinarii starii de fapt fiscale a acesteia, au procedat in mod netemeinic la reconsiderarea operatiunilor desfasurate ca fiind scutite de TVA fara drept de deducere si la stabilirea in sarcina Societatii a unei obligatii de plata suplimentare reprezentand TVA.

Cu privire la locul prestarii serviciilor de tip back-office efectuate de SC X SRL catre societatea din Italia , pe perioada 01.04.2011-31.08.2014, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(2) Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice."

Din dispozitiile legale citate reiese ca locul de prestare a serviciilor catre o persoana impozabila care actioneaza ca atare este locul unde respectiva persoana care primeste serviciile isi are stabilit sediul activitatii sale economice.

Se retine ca, daca beneficiarul serviciilor este o persoana impozabila din punct de vedere al TVA, serviciile nu sunt impozabile in Romania conform prevederilor art.126 alin.(1) din Codul fiscal.

In cauza in speta, SC X a prestat servicii de procesare de plati din conturile ordonatorilor in conturile beneficiarilor pentru beneficiarul din Italia inregistrata in scopuri de TVA in Italia.

Prin urmare serviciile prestate de SC X catre societatea din Italia nu sunt taxabile din punct de vedere al TVA in Romania.

In cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

-art.141

“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

a) prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:

3. tranzacții, inclusiv negocierea, privind conturile de depozit sau conturile curente, plăți, viramente, creanțe, cecuri și alte instrumente negociabile, exceptând recuperarea creanțelor;”

La pct.35 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.141 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, se prevad urmatoarele:

“(1) În sensul art. 141 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, pentru a se califica drept operațiuni scutite de taxă, serviciile externalizate trebuie să fie servicii distincte care să îndeplinească caracteristicile specifice și esențiale ale serviciului principal scutit de taxă. Scutirile se aplică numai în funcție de natura serviciilor, și nu de statutul persoanei care le prestează sau căreia îi sunt prestate. În acest sens au fost date și deciziile Curții Europene de Justiție: C-2/95 SDC; C-235/00 CSC; C-169/04 Abbey National. Serviciile externalizate aferente operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, precum serviciile de marketing, cercetare, serviciile juridice, serviciile de contabilitate și/sau de audit, nu se cuprind în sfera operațiunilor scutite de taxă.[...]

(5) Se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal servicii precum depozitarea, transferul și retragerea banilor către sau din conturile bancare, inclusiv prin mijloace electronice, transferul de fonduri dintr-un cont specific în alte mijloace bănești, precum carduri telefonice și alte mijloace prin care se poate face plata pentru bunuri și servicii.

(6) În sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal se cuprind și servicii auxiliare, precum verificarea plăților, eliberarea extraselor de cont duplicat, punerea la dispoziția clienților băncii, la cererea acestora, a copiilor mesajelor SWIFT legate de plățile acestora.”

In conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, operatiunile reprezentand tranzactii, inclusiv negocierea, privind conturile de depozit sau conturile curente, plati, viramente, creante, cecuri și alte instrumente negociabile sunt operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere in Romania.

Potrivit pct.35 din Norme, pentru a se califica drept operatiuni scutite de taxa serviciile externalizate trebuie sa fie servicii distincte care sa indeplinesca caracteristicile specifice si esentiale ale serviciului principal scutit de taxa . Scutirile se aplica numai in functiile de natura serviciilor si nu de statutul persoanei care le presteaza sau careia ii sunt prestate.In acest sens au fost date si deciziile Curtii Europene de Justitie C-2/95SDC; C-235/00 CSC;C-169/04 Abbey National.

In sfera operatiunilor scutite conform art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 se cuprind servicii

precum depozitarea, transferul si retragerea banilor catre sau din conturile bancare , inclusiv prin mijloace electronice, transferul de fonduri dintr-un cont specific in alte mijloace banesti pentru care se poate face plata pentru bunuri si servicii , precum si servicii auxiliare precum verificarea platilor , eliberarea extraselor de cont duplicat, punerea la dispozitia clientilor bancii, la cererea acestora a copiilor mesajelor SWIFT legate de platile acestora.

In cauza Curtii Europene de Justitie C-2/95SDC referitoare la tratamentul TVA aferent serviciilor externalizate catre centru de servicii suport, Curtea Europeana de Justitie a decis ca aspect relevant in determinarea regimului TVA aplicabil serviciilor de natura financiar bancara il constituie natura serviciilor prestate efectiv.Statutul persoanei care presteaza astfel de servicii sau modul in care acestea sunt prestate nu sunt criteriile relevante in acest sens.

De asemenea, in considerentele deciziei se stipuleaza ca, pentru ca serviciile financiare externalizate sa beneficieze de scutirea de TVA acestea trebuie sa fie operatiuni distincte, considerate ca un tot unitar care sa indeplineasca caracteristicile specifice si esentiale ale unui serviciu de natura financiar-bancara scutit de TVA si sa produca modificari in situatia financiara si juridica a clientului.

Astfel, **pentru a delimita un serviciu scutit de TVA de activitati cu un pronuntat caracter tehnic trebuie avut in vedere si in ce masura responsabilitatea entitatii catre care se externalizeaza serviciile este limitata la aspecte tehnice sau este extinsa si la aspecte specifice si esentiale ale tranzactiei.**

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei cu privire la serviciile prestate de SC X catre societatea din Italia , se retin urmatoarele:

Contractul de servicii incheiat intre S.C. X Romania, in calitate de furnizor si societatea din Italia , in calitate de client,are ca obiect :

“2.1 Prin prezentul acord , Furnizorul se obliga sa presteze Clientului serviciile indicate in fiecare Service Agreement la conditiile indicate aici si la cele prevazute in Conditiiile Generale .

In fiecare Service Agreement sunt definite:

a)caracteristicile serviciului /lor (lista detaliata a activitatilor de desfasurat, eventuale obligatii normative , etc.)

b)modalitatile specifice de furnizare a fiecarui serviciu (medii temporare, instrumente utilizate ,etc.)

c) eventualii indicatori de performanta (sau KPI)pentru evaluarea calitatii serviciilor , unde este prevazuta .

2.2 Furnizarea de alte servicii se va putea face dupa semnarea unor ulterioare Service Ageement specifice ce vor stabili , pentru fiecare serviciu, conditiile particulare de furnizare si care vor fi in mod conventional definite si considerate drept anexe la prezentul Acord si, asadar, vor constitui parte integranta si substantiala .”

La articolul Art.4-OBLIGATIILE FURNIZORULUI , din contract se precizeaza:

4.1Furnizorul se oblige sa desfasoare serviciile cu respectarea legilor si regulamentelor in vigoare, cu maxima sarguinta profesionala si dupa nivelele calitative nu mai mici decat cele indicate in fiecare Service Agreement.

Procesele referitoare la gestionarea Service Agreement si la relevarea nivelelor de serviciu alocate , unde este cazul , sunt descrise in fiecare Service Agreement.

4.2 Furnizorul va presta serviciile cu personalul propriu asigurand nivelul asteptat al prestatiilor in conditii de siguranta si incredere si cu respectarea legilor si regulamentelor in vigoare .(...)” (a se vedea Acordul incheiat intre cele doua societati).”

In Anexa intitulata **SERVICII OPERATIVE** , parte integranta si substantiala din Acordul Cadru pentru prestarea de servicii furnizate de SC X prin intermediul beneficiarului din Italia sunt prezentate detaliat serviciile operative care fac obiectul acordului dintre cele doua entitati , dupa cum urmeaza:

“1. Plati RIBA , MAV , RAV , Formulare sageata

A) Descrierea serviciului

RI.BA.-Plata/inscriere

Activitatea prevede:

-Plata RI.BA trimise la oficiul furnizorului prin folosirea sistemului documental(sistem ce prevede transmiterea electronica a documentelor) , prin intermediul unei atribuirii in contul curent , la dispozitia Clientilor , a titlurilor de credit prezente in arhivele informatice ;

-Inscrierea R.I.B.A. trimise la oficiul furnizorului prin folosirea sistemului documental , ce determina atribuirea la scadenta in contul curent a titlurilor de credit prezente in arhivele informatice,la dispozitia clientului ;

-Anularea platilor R.I.B.A de efectuat in ziua atribuirii , dar inscrise in zilele precedente din prtea personalului furnizorului (...)

MAV /RAV/Formulare sageata

Cu privire la dispozitiile de plata a MAV, RAV , Formulare sageata a caror trimitere la oficiile furnizorului se efectueaza prin intermediul folosirii sistemului documental , cel tarziu pana in ziua lucratoare anterioara datei de scadenta(modalitatea de trimitere pe hartie se poate face in caz de defectiune a sistemului documental) , activitatea asigura:

Plata prin intermediul atribuirii in contul curent ;

Chitantierea si trimiterea calculelor la client (...)

Furnizorul X asigura furnizarea urmatoarelor produse:

Relevarea MAV sau a formularelor sageata incasate/inscrise

Incasare RAV regulate in cont

Relevare RIBA incasate prin atribuire in cont

Relevare RIBA inscrise”

Tariful serviciului

Relevarea MAV sau a formularelor sageata incasate/inscrise - euro /operatiune

Incasare RAV regulate in cont -/operatiune

Relevare RIBA incasate prin atribuire in cont -euro/operatiune

Relevare RIBA inscrise” - euro/operatiune

2.Bonificari

A) Descrierea serviciului

Bonificari in iesire

Activitatea se refera la gestionarea:

-Bonificari Italia obisnuite in iesire pe hartie; se asigura executarea bonificarilor singure, executarea bonificarilor multiple.

Activitatea cuprinde:verificarea prezentei datelor esentiale; contactul cu Operatorul raportului in cazul operatiunilor care cer o interventie autorizata si/sau au nevoie de clarificare si /sau completare a datelor esentiale;executarea manuala a bonificarilor si/sau transmiterea documentatiei la service pentru Data Entry;

-ordine permanente de bonificare; activitatea consta in gestionarera administrativa (incarcare, descarcare, modificare) a ordinelor de bonificare permanenta ceruta de clientele Societatii; prevede si monitorizarea executarii dispozitiei si protejarea si arhivarea documentatiei.

-Bonificari prezentate pe suport magnetic

Activitatea cuprinde:verificarea prezentei datelor esentiale; contactul cu Operatorul raportului in cazul operatiunilor care cer o interventie autorizata si/sau au nevoie de clarificare si /sau completare a datelor esentiale; introducerea in procedura a datelor esentiale ale prezentarii; verificarea si validarea prezentarii.

-Bonificari telematice

Activitatea cuprinde:acceptarea si validarea fluxurilor inainte de primire de la Operator, pentru cazurile in care este prevazuta o scrisoare de confirmare si autorizatiei Operatorului in cazul operatiunilor care cer o interventie autorizata.

Activitatea prevede de asemenea executarea dispozitiilor referitoare la Bonificarile Relevante si Urgente.[...]

Responsabilitatea si obligatiile Furnizorului

"Furnizorul se angajeaza sa asigure executarea tuturor activitatilor administrative si regulamentelor in termenii prevazuti de negocieri si de asemenea sa asigure intreaga gestiune administrativa in termenii prevazuti.

Tariful serviciului:

Rate-Bonificari in iesiri euro/operatiune

3.Scrisori de fidejusiune in favoarea agentilor Bancilor Straine

Descrierea serviciului

Imputarea evidentelor contabile, producerea si trimiterea de scrisori de fidejusiune in favoarea fiecarui agent de emitere specifice de produse de culegere(time deposit.p/t, depozite obligatorii) din partea Bancilor straine ale grupului ISP, monitorizarea si gestionarea descarcarilor fidejusiunilor fata de eventualele rambursari anticipate. [...]

Responsabilitatea si obligatiile Furnizorului

"Furnizorul se angajeaza sa asigure executarea tuturor activitatilor administrative si regulamentelor in termenii prevazuti de negocieri si de asemenea sa asigure intreaga gestiune administrativa in termenii scurti.[...]

Tariful serviciului:

Scrisori de fidejusiune in favoarea agentilor Bancilor Straine euro/la corp;"

La dosarul contestatiei se afla si explicatii traduse in limba romana a operatiunilor efectuate -viramente ordinare, incasari R.I.B.A, incasari M.A.V., ordine permanente , cu descrierea caracteristicilor generale ale acestor operatiuni precum si a fluxurilor operative aferente, astfel:

-"Prin viramente ordinare se intelege acelea cu valoare de pana la 500.000 euro catre Banci Italia;orice valoare catre filiale ale Grupului.

BOITA-viramente inter si intra bancare destinate beneficiarilor cu resedinta si contul pe teritoriul Italiei.

BOSEP-viramente bancare destinate beneficiarilor ale caror conturi se afla pe teritoriul tarilor care au aderat la Uniunea Europeana , platile facandu-se cu moneda euro.

GIROC- viramente interbancare in care clientul si beneficiarul sunt aceleasi persoane , transferul fiind posibil numai in grupul bancar;

-BODES- viramente bancare care nu au fost acceptate de bancile beneficiarilor generand recreditarea conturilor clientilor;"

-"Incasari RI.BA-este vorba despre o solutie tehnica pentru administrarea incasarilor din partea societatilor cu scopul de a rezolva problema referitoare la rezultatul chitantelor de incasare incredintate bancilor pentru colectare."

-"Incasari MAV- Serviciul M.A.V., prin aviz, se bazeaza pe emiterea in spatele unei

prezentari a unui flux de date din partea creditorului, de buletine care se pot plati fie la ghiseele bancare fie la oficiile postale.

Flexuri Operative:

1.Creditorul inmaneaza dispozitiile de incasare.

2.Banca contractoare trimite, in forma scrisa, avizul adecvat de plata MAV debitorului.

3.Debitorul efectueaza plata la orice ghiseu bancar si primeste pe chitanta o parte a avizului.

4.Banca colectoare trimite un mesaj electronic bancii contractoare pentru a comunica efectuarea platii.

5.Banca contractoare comunica efectuarea platii creditorului.”

-”Ordine permanente-Este un serviciu de incasare electronica care provine dintr-o conventie cu Ministerul de Finante ce permite colectarea dosarelor prin intermediul expedierii unui aviz scris.

Platile pot fi efectuate de concensionari, banci sau oficii postale.

Clientul furnizeaza Bancii avizul de plata primit direct de la Concesionara de Colectare a Impozitelor, eliberand un ordin de plata sau in numerar sau prin debit in contul curent.”

-”Buletine Sageata -este un instrument de plata usor si rapid fie pentru societatea emitenta fie pentru debitor.

Serviciul consta in predispunerea unui document bancar precompletat de catre societatea creditoare si intr-o trimitere succesiva la debitor fara intermediere bancara.

Fluxuri operative:

1.Creditorul produce buletinul sageata si il inmaneaza debitorului.

2.Debitorul efectueaza plata la orice ghiseu bancar si primeste pe chitanta o parte a avizului.

3.Banca colectoare trimite un mesaj electronic bancii trezorier pentru a comunica efectuarea platii.

4.Banca trezorier comunica efectuarea platii creditorului.”

Din explicatiile date de reprezentantul legal al societatii la intrebarile din Notele explicative ale organelor de control, activitatea desfasurata de SC X consta in:

-X are ca principal obiect de activitate „Alte activitati de servicii suport pentru intreprinderi n.c.a.” – cod CAEN 8299.

-In conformitate cu prevederile contractuale agreeate intre X si societatea din Italia - Anexa nr. 1, X presteaza servicii auxiliare si de suport („back office”) pentru societatea din Italia, în principal introducerea în sistemul informatic a datelor inscrise în documentele de plata emise pe suport de hartie; activitatea X este legata de introducerea datelor pentru urmatoarele tipuri de tranzactii - Anexa nr. 2:

-Plati codificate la nivelul bancii ca fiind plati Ri.Ba, MAV, RAV, Formulare sageata;

-Plati efectuate prin „Bonifici”;

-Emitere scrisori de credit.

Activitatea de back-office desfasurata de SC X presupune introducerea si validarea datelor într-un soft specializat si nu prelucrarea acestora. Datele astfel introduse sunt procesate ulterior de catre filialele bancare care au transmis dispozitia de plata scanata.

Cu privire la circuitul dispozitie de plata, societatea sustine ca:

-clientul prezinta filialei bancare ordinul de plata în vederea procesarii;

-filiala bancara primeste dispozitia de plata si verifica corectitudinea datelor înscrise în aceasta;

-dispozitiile de plata sunt scanate de catre personalul filialei bancare si transmise în

format electronic, sub denumirea de “vaschette elettroniche” catre Structurile Externe - back-office;

- X primește dispozitiile de plata in format electronic în vederea desfasurarii activitatii de back-office;

-operatorii de date introduc în soft-ul specializat, pe baza dispozitiei de plata scanate primita în format electronic de la filialele bancare, datele indicate in fisierul primit si confirma operatiunea de introducere a datelor; niciun document în format fizic nu este generat;

-autorizarea sau respingerea tranzactiei se poate realiza doar de catre angajatii filialei bancare dupa ce operatiunea de introducere a datelor în soft-ul specializat a fost confirmată.

-SC X introduce în sistemul bancii datele existente pe documentele de plată, ceea ce presupune o etapă intermediară în cadrul operatiunii de transfer bancar; X prestează numai o activitate tehnico-administrativa ce constă în introducerea informabiilor de pe documentele de plata primite, ce ar putea fi prestata de orice alta societate ce are ca activitate economica prestarea de astfel se servicii.

Prin urmare , din Contractul de servicii, raspunsul la intrebarea din Nota explicativa , data de reprezentantul legal al societatii precum si sustinerile din contestatia formulata rezulta ca serviciile prestate catre banca sunt servicii de tip back-office respectiv” societatea proceseaza în regim off-line documentele de plata pe suport de hartie, initiate de ordonatorii din Italia, Marea Britanie, Olanda si Germania prezentate la ghiseele bancii in vederea executarii.

Potrivit literaturii de specialitate

„**Tranzactia** este un contract prin care partile termina un proces inceput sau preintampina un proces ce se poate naste (art. 1704 Cod Civil) prin concesii reciproce, constand in renuntari reciproce la pretentii sau in prestatii noi, savarsite ori promise de o parte in schimbul renuntarii de catre cealalta parte la dreptul care este litigios ori indoielnic. Este un contract sinalagmatic, cu titlu oneros si comutativ, consensual. “

“**Conturile curente** sunt produse bancare prin care persoanele fizice si juridice deruleaza operatiuni de încasari si plati, adica operatiuni de casa. Deschiderea si închiderea lor, ca si operatiunile derulate prin ele (uneori numai cele de plata) **sunt remunerate prin comision, deoarece presupun cheltuieli pe care le face banca privind evidenta lor**, efectuarea operatiunilor, informarea clientului, legaturile cu bancile partenerilor de afaceri ai clientilor etc.”

„**Despre Internetul bancar**

Operatiunile bancare prin internet au aparut după anul 1990. Internetul bancar marestre foarte mult gradul de libertate al celor care fac plati sau transfera fonduri, nefiind obligati sa se deplaseze la banca. Mai mult, internetul bancar poate fi accesat de la orice calculator care are conexiuni la internet, deci emitentul instructiunii de plata poate sa nici nu posedea un calculator la domiciliu.

“ **Operatii bancare on-line**

Ca urmare a gamei diferite de operatiuni prin internet si a riscului pe care acestea il implica, se pot stabili trei tipuri de internet bancar:

- **informational** – acesta este primul nivel prin care bancile prezinta oferta de produse si servicii stocata pe un server;
- **comunicativ** – operatiile se refera la posta electronica, informatii despre cont, formulare pentru obtinerea de imprumuturi, schimbarea numelui sau a adresei clientului;
- **tranzactional** – efectuarea de operatii bancare specifice tranzactiilor;

Operatiile bancare care se pot efectua prin internetul bancar sunt urmatoarele:

- depozite la termen
- plati din cont (ordine de plată);
- plati prin carduri;
- transferuri de fonduri;
- schimburi valutare;
- vizualizarea conturilor;
- acces la informatii financiar-bancare.

Operatiunile directe de cont se pot efectua pentru plati de bunuri si servicii catre comercianti/institutii publice/persoane particulare, constituirea de depozite bancare, transferuri de fonduri intre conturi si schimburi valutare, bineinteles pe baza unui cont deschis la banca si a conventiei de utilizare a contului în regim on-line. Pentru efectuarea acestor operatiuni se acceseaza site-ul bancii, se formează codul (token) de acces, se introduce parola si se transmit instructiunile de plata, conform meniului afisat pentru fiecare fel de produs/serviciu. “

Pentru efectuarea aceluasi tip de operatiuni unitatile bancare incheie un contract cadru privind conditiile generale bancare, contract incheiat cu clientii, in care sunt prevazute diverse clauze, din care enumeram:

Autentificare – procedura care permite Bancii sa verifice modul de utilizare a unui anumit instrument de plata inclusiv elementele de securitate personalizate ale acestuia;

Autorizare operatiune de plata – procedura prin care este exprimat consimtamantul Clientului platitor pentru executarea Operatiunii de plata. Consimtamantul poate fi exprimat de catre Client in mod diferit in functie de instrumentul de plata utilizat pentru dispunerea Operatiunii respective.

Astfel, consimtamantul poate fi exprimat prin:

- semnatura pentru Operatiunile de plata dispuse pe suport de hartie sau pe formularele/ contractele specifice;
- pentru serviciile de banca la distanta, utilizarea elementelor de securitate personalizate (...)

Codul BIC (Bank Identifier Code) – cod ce este caracteristic si unic fiecarei banci in parte si reprezinta metoda de identificare a bancilor in sistemul S.W.I.F.T. (Society for World Wide Interbank Financial Telecommunication);

Instrument de plata – orice dispozitiv personalizat si/ sau orice set de proceduri convenite intre Client si Banca si folosit de Client pentru a initia un Ordin de plata (de exemplu cardul bancar, servicii de banca la distanta);

De asemenea, in vederea derularii serviciilor contractuale Banca prelucreaza datele cu caracter personal in baza unor prevederi legale privind protectia persoanelor, cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal si pentru libera circulatie a acestor date. Banca nu poate prelucra datele personale decat in masura in care acest demers este necesar indeplinirii scopurilor mentionate, cu respectarea masurilor legale de securitate si confidentialitate a datelor.

In vederea executarii operatiunilor inscrise in Ordinul de plata sunt necesare urmatoarele informatii:

-pentru executarea corecta de catre banca a unui Ordin de plata in cazul in care Clientul este client platitor, acesta are obligatia de a completa Ordinele de plata cu informatiile urmatoare:

-numele/ denumire si numarul de cont al Clientului platitor (contul in format IBAN al acestuia deschis la Banca)

-Numele/ denumirea si Codul unic de identificare al Clientului beneficiar sau, daca

este cazul, codul BIC al institutiei de credit destinatare (...) etc.

Primirea si acceptarea Ordinului de plata:

-momentul primirii ordinului de plata este momentul in care Banca receptioneaza acest Ordin (...);

- un ordin de plata este considerat acceptat de catre banca daca acesta este receptionat si daca este recunoscut ca valid

Un ordin de plata este considerat valid daca:

-sunt complete toate informatiile necesare executarii ordinului de plata

-ORDINUL DE PLATA A FOST AUTORIZAT CONFORM CONTRACTULUI (...)

etc.

Dupa acceptarea Ordinului de plata, Banca debiteaza contul curent cu sumele aferente, in vederea executarii Ordinului de plata, cu exceptia cazului in care Clientul convine cu Banca ca executarea OP sa inceapa intr-o anumita zi sau la sfarsitul unei perioade sau in ziua in care fondurile au fost puse la dispozitia Bancii, caz in care debitarea contului se va realiza la momentul executarii convenit cu Banca.

Executarea Ordinului de plata

In functie de tipul operatiunii ordonate de client si de ora limita interna de primire de catre Banca prevazuta in Contract, termenul maxim in care Banca va executa Operatiunea (prin creditarea Contului de plati al prestatorului beneficiarului platii) este:

-plati interne T+1

-plati externe T+3

T reprezinta data primirii OP de catre Banca.

De asemenea, potrivit informatiilor existente pe sit-ul oficial al bancii , la sectiunea servicii generale se mentioneaza:

“Banca Comerciala prelucreaza date cu caracter personal (...) Prin completarea prezentului formular, aplicantul acorda in mod expres Bancii dreptul de a procesa datele sale personale (...)”,

Prin urmare, expresia uzitata de catre reprezentantii societatii, potrivit careia SC X, presteaza servicii de prelucrare date este o expresie utilizata de catre toate societatile bancare , intrucat activitatea financiar-bancara presupune implicit si aceasta operatiune.

In speta, in vederea si prevederilor din Directiva 2002/ 65/ CE a Parlamentului European si a Consiliului din 23 septembrie 2002, pct 17, 19 care prevede:

Pct 17 “ de exemplu se poate considera “ un contract initial de prestari servicii” deschiderea unui cont bancar, achizitionarea unei carti de credit, incheierea unui contract de gestionare a portofoliului, iar “operatiuni” pot fi considerate depunerea sau retragerea de fonduri in sau dintr-un cont bancar, (...)

Pct 19 “furnizorul este persoana care furnizeaza servicii la distanta. Cu toate acestea prezenta directiva trebuie sa se aplice si in cazul in care una din etapele de comercializare implica un intermediar.

Avand in vedere natura si gradul implicarii, dispozitiile aplicabile din prezenta directiva trebuie sa se aplice intermediarului in cauza, indiferent de statutul juridic al acestuia”

De asemenea, la art. 2 lit b) din D 2002/ 65/ CE se defineste “serviciu financiar” orice serviciu privind banca, creditarea, asigurarea, pensile personale, investitiile sau platile”

Totodata, conform Conditieiilor generale ale bancii prezentate pe sit-ul oficial al Bancii la punctele 3, 4 si 5 se desprind urmatoarele:

3. “Aplicantul este de acord ca la incheierea raporturilor de afaceri cu Banca, aceasta sa ii arhiveze/ prelucreze in continuare datele personale pana la implinirea

termenelor legale prevazute in acest sens de legislatia in vigoare sau in conformitate cu prevederile interne ale Bancii”

4. “Aplicantul isi exprima consimtamantul expres ca Banca sa transfere in strainatate membrilor Grupului din care face parte, cenzorilor sau organelor de control si/sau audit orice informatii necesare bunei functionari a Bancii indiferent daca aceste informatii fac sau nu obiectul secretului bancar, al secretului de afaceri, sau protectiei datelor personale (inclusive altor banci in cadrul sistemului de informatii bancar)”

5. Banca este parte a unui grup financiar-bancar international. Avand in vedere aceasta, Aplicantul autorizeaza Banca sa transmita in strainatate, entitatilor din cadrul Grupului din care face parte aceasta, informatii care altfel ar face obiectul secretului bancar or al protectiei datelor cu caracter personal, in vederea asigurarii unei executii in bune conditii a tranzactiilor bancare sau pentru indeplinirea tuturor obligatiilor Bancii generate din supervizare bancara efectuata asupra sa de catre compania “mama”;

Astfel din analiza obiectului Contractul de servicii incheiat intre S.C. X Romania, in calitate de furnizor si societatea din Italia respectiv Anexei la contract intitulata SERVICII OPERATIVE precum si explicatiile traduse in limba romana referitor la operatiunile desfasurate de SC X pentru prestarea serviciilor precum si informatiile comunicate de reprezentantul legal al societatii cu privire la activitatea efectiv prestata in baza Contractului in cauza in raport de literatura de specialitate privind operatiunile desfasurate de banci, se retine ca serviciile prestate de SC X catre societatea din Italia sunt operatiuni financiar bancare deoarece:

-opereaza direct in conturile clientilor ceea ce presupune accesul in sistemul informatic bancar si efectueaza operatiuni autorizate de catre titularul de cont ;

-efectueaza tranzactia asa cum rezulta si din explicatiile scrise date de catre reprezentantul societatii, respectiv:” X, pe baza copiei scanate a documentului de plata , intra in contul clientului si introduce coordonatele beneficiarului asa cum sunt acestea mentionate pe documentul de plata ; ca urmare a introducerii datelor beneficiarului ,are loc transferul sumei mentionate in documentul de plata .”

-SC X detine codurile de acces in sistemul informatic al bancii , precum si parolele autorizate ale titularilor de conturi , putand astfel sa opereze in conturile acestora;

-accesul direct in conturile clientilor nu reprezinta servicii de ordin administrativ si mai mult este un serviciu distinct in cadrul entitatii bancare;

-acest tip de operatiune reprezinta un serviciu specific domeniului bancar (interbancar) si esential intrucat prin operatiunile efectuate se modifica atat contul debitorului cat si cel al creditorului ;

-serviciul de procesare date este un serviciu specific societatilor bancare , acesta facand obiectul perceperii de comisioane pentru toate societatile care activeaza in domeniul bancar;

Se retine ca serviciile prestate si facturate de catre S.C. X catre societatea din Italia nu sunt servicii tehnice asa cum sustine societatea contestatoare, ci indeplinesc caracteristicile specifice si esentiale ale unui serviciu financiar- bancar.

Potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.35 din Normele de aplicare a Codului fiscal mai sus enuntate, se retine ca serviciile precum depozitarea, transferul si retragerea banilor catre sau din conturile bancare , inclusiv prin mijloace electronice, transferul de fonduri dintr-un cont specific in alte mijloace banesti pentru care se poate face plata pentru bunuri si servicii , precum si servicii auxiliare precum verificarea platilor , eliberarea extraselor de cont duplicat,

punerea la dispozitia clientilor bancii, la cererea acestora a copiilor mesajelor SWIFT legate de platile acestora sunt operatiuni scutite de TVA in Romania.

Dupa cum am aratat si mai sus , S.C. X presteaza catre societatea din Italia, in regim off-line, servicii de plati din conturile ordonatorilor si de incasare in conturile beneficiarilor care constau in procesarea acestor operatiuni consemnate in ordinele de plata pe suport hartie prezentate agentilor bancii din Italia si din celelalte tari scanate si transmise via electronic la S.C. X in vederea procesarii operatiunilor, care se finalizeaza prin debitarea conturilor ordonatorilor si creditarea conturilor beneficiarilor, intregul ciclu de procesare off-line descris mai sus durand pana la 48 ore.

De asemenea, potrivit prevederilor contractuale mai sus mentionate, societatea X mai executa pentru clientul contractual si alte servicii mentionate in cuprinsul Service Agreement-urilor emise in derularea prevederilor contractuale(Scrisori de fidejusiune in favoarea agentilor Bancilor Straine).

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia activitatile prestate de SC X constau doar in activitati administrative suport de introducere a datelor primite , responsabilitatea X fiind limitata la aspecte specifice si esentiale ale tranzactiei de transfer bancar nu poate fi retinut in solutionarea fovarabila a contestatiei in conditiile in care Contractul de servicii sunt specificate in mod clar servicii prestate precum si descrierea acestora, respectiv plati RIBA, MAV, RAV, formulare sageata ,Bonificari, care sunt operatiuni specifice bancare.

Dupa cum am aratat si mai sus serviciile efectiv prestate de SC X catre societatea din Italia reprezinta in fapt operatiuni de back-office specifice vanzarii de produse si servicii bancare si anume:

- Gestionare tranzactii de la diferite sucursale pentru conturi curente ;
- Efectuarea operatiunilor specifice de administrare conturi curente/depozite;
- Efectuarea operatiunilor de prelucrare a cererii si a contractelor/conventiilor pentru carduri si serviciilor conexe acestora-efectueaza operatiunile necesare, conform procedurilor de lucru;
- Prelucrarea ordinelor de plata initiate de clienti ; PLATI;
- Prelucrarea ordinelor de plata primite prin intermediul cutiei permanent disponibile, initiate de clienti ; PLATI;
- Emitere/Primire de transferuri de sume si remitere instrumente de debit, precum si monitorizarea operatiunilor;
- Efectuarea operatiunilor de monitorizare, arhivare, raportare, administrare, etc.;

In ceea ce priveste includerea de catre societatea contestatoare a opiniei avocatului Ruiz- Jarabo Colomber in cazul C-2/95 SDC respectiv “[...] o banca poate sa isi execute operatiunile legate de plati agreeate cu clientii sai, fie utilizand angajatii proprii,computerele sau sistemele proprii de transmitere, fie recurgand la o alta companie care sa o asiste in acest scop .In primul caz TVA-ul nu este aplicabil; pe cand in al doilea caz realizarea serviciilor de catre o alta companie catre banca implica aplicarea TVA-ului.” dorim sa mentionam ca, potrivit contractului de servicii incheiat intre S.C X si societatea din Italia aceasta din urma sa obliga sa puna la dispozitia prestatorului de servicii resursele, locatiile, mijloacele si utilajele necesare pentru interventii ce deriva din desfasurarea serviciilor.

Mai mult, dupa cum a aratat si societatea contestatoare aceasta reprezinta doar o opinie a avocatului Ruiz- Jarabo Colomber in cazul C-2/95 SDC, insa in cauza CEJ C-2/1995, Curtea Europeana de Justitie a decis ca aspectul relevant in determinarea regimului TVA aplicabil serviciilor de natura financiar-bancara il constituie natura natura serviciilor prestate efectiv iar in cauza in speta s-a demonstrat ca serviciile prestate de

S.C X catre societatea din Italia in baza Contractului de servicii, anexa denumita "SERVICII OPERATIVE" ce formeaza parte integranta si substantiala din Acordul Cadru in raport de literatura de specialitate privind operatiunile bancare sunt servicii de natura financiar-bancara.

De asemenea, nu se poate lua in considerare exemplul dat de societatea contestatoare potrivit careia serviciile prestate de S.C X catre societatea din Italia in baza Contractului de servicii sunt echivalente cu serviciile prestate de o firma de contabilitate catre un client al sau respectiv o firma de constructie.

Faptul ca X este o societate cu raspundere limitata avand CAEN 8299 " Alte activitati de servicii suport pentru intreprinderi n.c.a. " nu influenteaza concluziile organului de inspectie fiscala intrucat conform deciziei Curtii Europene de Justitie : C-2/95 SDC scutirea nu este conditionata de efectuarea tranzactiei de catre un anumit tip de institutie, de o anumita organizare juridica ci s-a avut in vedere doar natura serviciilor prestate.

Mai mult, serviciul de procesare date este un serviciu specific societatiilor bancare, acesta facand obiectul perceperii de comisioane pentru toate societatile care activeaza in domeniul bancar.

Argumentele prezentate de societatea contestatoare in sustinerea cauzei cu privire la taxarea operatiunilor prestate nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal contestat; de astfel, aceleasi argumente au fost prezentate se societate si in timpul inspectiei fiscale.

Prin urmare se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunile efectuate de SC X ca fiind scutite fara drept de deducere si nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta achizițiilor de bunuri si servicii necesare desfasurarii activitatii si au considerat suma ca cheltuiala deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe perioada 01.04.2011-31.08.2014.

La reincadrarea operatiunii, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

„ 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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Astfel, art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, in baza caruia autoritățile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

Potrivit art.6 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

“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.”

Iar potrivit art.7 din același act normativ

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

La art.64 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Iar în conformitate cu prevederile art.65 din același act normativ:

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

La dosarul contestației nu au fost prezentate documente suplimentare din care să rezulte o altă situație decât cea prezentată de organele de inspecție fiscală în actul administrativ fiscal contestat.

În conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

În aceste condiții considerăm constatările organelor de inspecție fiscală ca fiind întemeiate cu privire la încadrarea operațiunilor desfășurate de SC X ca reprezentând servicii de natură financiar-bancară care dacă ar fi avut locul prestării în România ar fi fost operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.a) pct.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.35 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.141 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, locul prestării serviciilor efectuate de SC X către societatea din Italia este în Italia, în condițiile în care beneficiarul serviciilor este persoana impozabilă din punct de vedere al TVA în Italia.

Cu privire la deductibilitate TVA aferentă operațiunilor scutite fără drept de deducere, în speta sunt aplicabile prevederile art.126, art.145 și art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, potrivit cărora:

-art.126

“(9) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 143 - 144¹;

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;

d) importuri și achiziții intracomunitare, scutite de taxă, conform art. 142;

e) operațiuni prevăzute la lit. a) - c), care sunt scutite fără drept de deducere, fiind efectuate de întreprinderile mici care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 152, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.”

-art.145

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

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;”

La art.147 din același act normativ se prevede:

“(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.”

Din cadrul legislativ citat mai sus rezulta ca in cadrul operatiunilor impozabile ce intra in sfera de aplicare a TVA, operatiunile prevazute la art.141 din Codul fiscal sunt operatiuni scutite fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa pe valoarea adaugata si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii.

De asemenea din interpretarea art.145 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, rezulta ca dreptul de deducere pentru achizitiile destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii./prestarii se considera ca fiind in strainatate este conditionat de deductibilitatea taxei in cazul in care aceste operatiuni ar fi fost realizate in Romania.

Potrivit art.141 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal , mai sus enuntat, serviciile prestate de SC X catre societatea din Italia sunt operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata in Romania astfel ca, SC X nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate si utilizate in folosul serviciilor prestate catre beneficiarul din strainatate si care daca ar fi avut locul prestarii in Romania erau operatiuni scutite fara drept de deducere.

In conditiile in care, pe perioada verificata, SC X a obtinut venituri din prestari servicii doar in baza Contractului de servicii incheiat intre SC X in calitate de furnizor si societatea din Italia in calitate de client care potrivit prevederilor legale mai sus enuntate sunt operatiuni scutite fara drept de deducere se retine ca, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat dreptul de deducere a TVA aferente achizitiilor efectuate pe

perioada 01.04.2011-31.08.2014 si totodata au respins la rambursare TVA si au considerat suma ca fiind cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit pe aceasta perioada.

Argumentul societatii potrivit caruia sunt indeplinite conditiile de deductibilitate prevazute de art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care societatea a desfasurat doar operatiuni scutite fata drept de deducere iar in conformitate cu prevederile art.129 alin.(9) art.147 alin.(4), mai sus enuntate, societatea nu are dreptul la deducerea TVA aferenta achizitiilor destinate realizarii de operatiuni scutite fara drept de deducere.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia, organele de inspectie fiscala ar fi stabilit suplimentar de plata TVA nu este reala deoarece dupa cum rezulta si din Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara la nivelul TVA solicitata la rambursare prin Decontul de TVA, inregistrat la organul fiscal teritorial .

In consecinta, avand in vedere prevederile legale mai sus invocate precum si faptul ca argumentele invocate de societate in contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala, in speta sunt aplicabile prevederile prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“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;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SCX impotriva Deciziei de impunere cu privire la TVA stabilita suplimentar si totodata respinsa la rambursare.

In ceea ce priveste contestatia formulata de SC X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, mentionam ca aceasta a fost solutionata prin Decizie de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal respectiv A.J.F.P.-Inspectie fiscala Contribuabili Mijlocii, in conformitate cu prevederile art.209 alin(2) .G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si pct.5 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Decizia a fost comunicata SC X, prin remiterea acesteia sub semnatura si stampila contribuabilei, dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X inregistrata la D.G.R.F.P impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata

stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P- Inspectie fiscala Contribuabili Mijlocii si totodata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.