

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 1 din 08.01.2013 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2012

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./.....2012 de catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.M.B. - Serviciul inspectie fiscala 3 contribuabili mijlocii cu privire la contestatia formulata de SC ABC SRL nr., astfel cum a fost completata cu adresa nr. 1....., transmisa cu adresa nr.2012.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X XXX/2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X YYY/2012 si comunicata sub semnatura in data de prin s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA si respinsa la rambursare in suma de ST lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.M.B. - Serviciul inspectie fiscala 3 contribuabili mijlocii au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru perioada 18.04.2006-30.09.2011, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr./2011.

Constatările inspecției au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-X YYY/2012, iar în baza acestora a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-X XXX/2012, prin care s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA de ST lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA în suma de ST lei și la aprobarea la rambursare a TVA în suma de A lei.

II. Prin contestația formulată SC ABC SRL solicită anularea raportului de inspecție fiscală nr. F-X YYY/2012 pentru respingerea dreptului de deducere a TVA în suma de S1 lei, arătând următoarele:

Serviciile prestate de prestatoarea SC HMH SRL au la baza facturi și sunt justificate prin faptul că s-a externalizat serviciile de management și consultanță. Taxa pe valoarea adăugată este deductibilă, fiind destinată unor operațiuni taxabile, cum sunt vânzarea terenului achiziționat sau dezvoltarea unui proiect imobiliar.

În conformitate cu prevederile legale aplicabile, nu există o relație directă și de proporționalitate a cheltuielilor deductibile cu veniturile impozabile, iar pentru servicii s-au prezentat situații de lucrări și documente justificative aferente, așa cum au fost utilizate în fluxul intern de informații, fiind însoțite (parțial, datorită pierderii arhivei) și de situații centralizatoare, iar în prezent se fac demersuri pentru recuperarea integrală a arhivei. Societatea susține că nu volumul informațiilor prezentate în documentații ar trebui să fie relevant în dovedirea realizării și necesității prestațiilor, ci valoarea informațiilor derivate din aceste prestații. Este firesc că serviciile să aibă caracter repetitiv, iar faptul că inspectorii au constatat că există și alte firme care au prestat o parte din aceleași servicii furnizate de SC HMH SRL nu este un motiv de neacceptare întrucât beneficiarul a dorit să aibă la dispoziție mai multe variante de lucru.

Sesizarea echipei de inspecție fiscală cu privire la facturile nr. F1/2007 și nr. F2/2008 nu are relevanță fiscală întrucât facturile duplicate conțin aceleași date cu cele inițiale. De asemenea, nu se motivează în ce sens este pusă la îndoială necesitatea serviciilor, iar deciziile detinatorilor de capital referitoare la valoarea și volumul documentațiilor pentru servicii nu pot fi puse în discuție atâta timp cât acestea și-au dovedit utilitatea, inclusiv prin 2 simulări de analiză a profitabilității proiectului întocmit de prestatoare. În fine, echipa de inspecție fiscală încearcă să explice refuzul dreptului de deducere pentru TVA prin apelarea la dispozițiile legale referitoare la impozitul pe profit, deși cele două impozite au la bază principii diferite.

La solicitarea organului de soluționare a contestației de precizare a obiectului contestației, prin adresă nr.2012 SC ABC SRL *precizează că înțelege să conteste "întreaga sumă din decizia de impunere în totalitatea ei"* având în vedere că taxa nerecunoscută ca deductibilă ar fi putut fi tratată ca neexigibilă, urmând să fie recunoscută la finalizarea proiectului.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele :

3.1. Referitor la TVA în suma de S1 lei

Cauza supusă soluționării este dacă persoana impozabilă poate beneficia de deductibilitatea TVA aferentă unor servicii de consultanță și management pentru un proiect imobiliar, în condițiile în care nu face dovada că serviciile au fost prestate efectiv în folosul propriilor operațiuni taxabile.

In fapt, potrivit deciziei de impunere nr.F-X XXX/2012 și raportului de inspectie fiscală nr. F-X YYY/2012 organele de inspectie fiscală nu au acceptat la deducere TVA în suma de S1 lei aferentă serviciilor de management și consultanță de la prestatoarea SC HMH SRL pentru care nu se justifică achiziția în folosul operațiunilor taxabile.

Din situațiile prezentate, nesemnate și nestampilate, nu rezultă perioada calendaristică când au fost executate serviciile, locul prestării și cuantificarea serviciilor de management față de cele legate de consultanță. În situații sunt menționate "diverse persoane fizice responsabile", printre care, în mod constant, sunt menționați asociații societății. Aceleași servicii au fost furnizate și de alți furnizori pentru studii fezabilitate proiect hotel, servicii arhitectură, servicii de management și consultanță, servicii de consultanță imobiliară, studii fezabilitate proiect investițional.

În cazul facturilor nr. F1/2007 și nr. F2/2008 duplicatele nu corespund cu facturile originale prezentate ulterior.

In drept, potrivit art. 134, art. 134¹, art. 134², art. 145, art. 146 și art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2007:

"Art. 134. - (1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei".

"Art. 134¹. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar".

"Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator. [...]".

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; [...].

(4) In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

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

"Art. 156. - (1) **Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.**

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operatiune sau care se identifica drept persoane inregistrate in scopuri de TVA, conform prezentului titlu, in scopul desfasurarii oricarei operatiuni, trebuie sa tina evidente pentru orice operatiune reglementata de prezentul titlu.

[...]

(4) Evidentele prevazute la alin. (1)-(3) trebuie intocmite si pastrate astfel incat sa cuprinda informatiile, documentele si conturile, inclusiv registrul nontransferurilor si registrul bunurilor primite din alt stat membru, in conformitate cu prevederile din norme".

Conform pct. 45 si pct. 79 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"45. (1) In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 1471 alin. (2) din Codul fiscal. Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice. Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 1562 din Codul fiscal, dupa dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:

a) **bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere;**

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 1471 alin. (2) din Codul fiscal".

"79. (1) In sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoana impozabila va tine urmatoarele evidente si documente:

a) evidente contabile ale activitatii sale economice;

b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta si legate de activitatea sa economica, conform prevederilor pct. 76;

c) facturile sau alte documente primite si legate de activitatea sa economica [...]".

Referitor la justificarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de bunuri si servicii se retin urmatoarele:

In conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale **pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei**".

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

Astfel, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, reglementarile fiscale permit, in circumstante anume determinate, deducerea acesteia chiar si in situatia in care o persoana impozabila nu a fost inca inregistrata in scopuri de taxa, cu conditia ca persoana in cauza sa-si dovedeasca intentia de a desfasura o activitate economica ce presupune realizarea de operatiuni taxabile, iar investitiile pregatitoare sunt necesare initierii acestei activitati economice. A fortiori, o persoana impozabila deja inregistrata in scopuri de TVA, are dreptul la deducere in aceeasi masura in care intentia de a desfasura activitatea economica generatoare de operatiuni taxabile este sustinuta de dovezi obiective, din care rezulta ca achizitiile sunt destinate a fi utilizate in folosul tranzactiilor impozabile viitoare.

Incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in vederea aplicarii uniforme a legii, avand in vedere ca tara noastra este obligata, printre altele, sa respecte aquis-ul comunitar in domeniul TVA.

Astfel, in hotararea data in cazul C-110/94 Inzo, Curtea Europeana de Justitie a retinut ca art. 4 al Directivei a 6-a (echivalentul art. 127 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul ca, din momentul in care administratia fiscala a admis calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata unei societati care si-a declarat intentia sa inceapa o activitate ce da nastere la operatiuni impozabile, comandarea unui studiu de rentabilitate pentru activitatea proiectata, poate fi considerata activitate

economica in sensul acestui articol, chiar daca acest studiu are ca scop sa examineze in ce masura activitatea proiectata este rentabila (paragr. 18 din hotarare).

In cazul C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, Curtea a retinut ca art. 17 din Directiva a 6-a (echivalentul art. 145 din Codul fiscal) trebuie interpretat in sensul in care sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare sa deduca TVA pentru bunuri ce i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii lucrarilor de investitie, si pe care a intentionat sa le foloseasca in cadrul operatiunilor taxabile. Dreptul de deducere ramane dobandit cand, din motive de circumstanta ce nu depind de vointa sa, persoana impozabila nu s-a folosit niciodata de bunurile si serviciile achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

Totodata, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre *dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata*.

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

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca ***este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii*** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) ***nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile***. In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un *principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de*

*legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. **Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.***

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci sa si demonstreze ca serviciile facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca intre SC ABC SRL si SC HMH SRL in calitate de prestator a fost incheiat contractul de consultanta in domeniul dezvoltarii imobiliare nr. C1 din 29.09.2006 avand ca obiect activitati de proiect management si consultanta in domeniul dezvoltarii imobiliare in legatura cu dezvoltarea unui proiect imobiliar, constand in:

- furnizarea de solutii si rapoarte la solicitarea beneficiarului;
- monitorizarea desfasurarii proiectului pentru identificarea solutiilor de optimizare a acestuia;
- consultanta in legatura cu alegerea partenerilor contractuali ai beneficiarului (proiectant, antreprenor, agent de vanzari);
- consultanta si asistenta in relatiile cu autoritatile implicate in avizarea, autorizarea , supervizarea proiectului;
- reprezentarea beneficiarului in relatiile cu partenerii, la cererea si cu imputernicirea expresa a acestuia;
- prezentarea lunara a rapoartelor lunare privind activitatile prestate, stadiul proiectului si recomandari;
- asumarea functiei de development manager pentru proiect prin: pregatirea bugetului de dezvoltare, recrutarea, managementul si numirea echipelor de executanti si proiectanti, numirea si supravegherea antreprenorului, supravegherea dezvoltarii proiectului, marketingul si vanzarea proiectului residential, pregatirea rapoartelor de management, rapoartelor lunare cu privire la buget si rapoartelor financiare anuale.

Durata contractului este de 4 ani si 6 luni incepand cu data de 01.10.2006, iar prin contract a fost stabilit un onorariu initial de 4% din valoarea

estimata a proiectului, respectiv echivalentul in lei a E1 euro/fiecare an contractual plus TVA si E2 euro onorariu fix/primul an plus TVA.

In baza contractului nr. C1 din 29.09.2006 societatea si-a dedus TVA in suma de S1 lei din facturile emise de SC HMH SRL cu titlu de servicii profesionale, respectiv:

- V1 lei din factura nr. F0/2006 (servicii in valoare de E3 euro);
- V2 lei din factura nr. F3/2007 (servicii in valoare de E3 euro);
- V3 lei din factura nr. F4/2007 (servicii in valoare de E3 euro);
- V4 lei din factura nr. F1/2007 (servicii in valoare de E3 euro);
- V5 lei din factura nr. F2/2008 (servicii in valoare de E4 euro).

Pentru justificarea prestarii serviciilor SC ABC SRL si SC HMH SRL a prezentat diverse documente, din analiza carora rezulta urmatoarele:

1. Pentru facturile nr. F0/2006, nr. F3/2007 si nr. F4/2007 au fost prezentate anexe atat in limba engleza (nedefalcate valoric), cat si in limba romana (cu defalcarea valorii facturate), pentru factura nr. F1/2007 a fost prezentata doar anexa in limba engleza (nedefalcata), iar pentru factura nr. F2/2008 **nu a fost prezentata nicio anexa, din care sa reiasa, in concret, in ce anume au constat serviciile facturate.**

2. Referitor la anexele prezentate, din continutul acestora **nu rezulta data efectiva cand au fost prezentate**, acestea fiind prezentate doar pe tipuri de servicii si persoane responsabile, desi in anexele prezentate in limba engleza sunt mentionate si numarul de ore prestate de fiecare responsabil; or, *mentionarea unui numar de ore prestate implica si defalcarea acestora pe datele efective cand serviciile au fost prestate avand in vedere ca, prin natura lor, serviciile respective trebuiau sa constea intr-o succesiune de prestatii* (de exemplu, diverse intalniri si raportari, sesiuni tehnice etc.).

3. Astfel, anexele contin doar o **insiruire generica de operatiuni**, care constau in principal sedinte, intalniri, consultari interne si sesiuni tehnice, fara a fi insotite de **documentatia care sa demonstreze ca acele sedinte si intalniri au avut loc in mod efectiv in scopul propriilor afaceri ale societatii contestatoare**. In acest sens, se retine ca **nu au fost prezentate rapoarte ale intalnirilor de afaceri, minutele sedintelor de lucru, analize financiare periodice, rapoarte asupra realizarii contractelor etc.**, adica acele documente corespunzatoare care prin continutul lor sa demonstreze ca serviciile de management si consultanta facturate s-au si materializat in fapt.

4. De asemenea, din anexele prezentate rezulta ca majoritatea covarsitoare a serviciilor au avut ca persoane responsabile pe **domnii AT, ED si GC care sunt asociati in ambele societati, domnul AT fiind chiar administratorul societatii beneficiare contestatoare; or, administrarea societatii implica si managementul operational zilnic al societatii**

(conducerea de zi cu zi a unei firme), ceea ce inseamna ca SC HMH SRL **a prestat aceleasi servicii care reprezentau sarcina propriului administrator al contestatoarei** SC ABC SRL, **fara a rezulta ca au fost prestate in plus si alte servicii**, toate serviciile fiind mentionate cu titlu general, fara prezentarea concreta in ce au constat serviciile, astfel incat sa justifice ca acestea au fost destinate realizarii propriilor operatiuni taxabile ale contestatoarei.

5. In plus, **aceleasi servicii de management si consultanta aferente proiectului imobiliar ce constituie obiectul de activitate al societatii au fost prestate si de alti furnizori/prestatori**, cum sunt studiul de fezabilitate pentru proiect hotel (SC W1 SRL), servicii de consultanta pentru dezvoltare proiect imobiliar (firma W2 din Spania), servicii de management si consultanta prestate de firma W3 din Irlanda ce au constat in punerea la dispozitie de personal pentru activitatea financiar-contabila, servicii de consultanta imobiliara prestate de firma Lalco din Irlanda ce au constat in verificarea situatiilor tehnice intocmite de firmele autohtone si supervizarea lucrarilor contractate cu partenerii din tara etc.

Desi prin contestatia formulata societatea invoca faptul ca "nu volumul informatiilor prezentate in documentatii ar trebui sa fie relevant in dovedirea realizatii si necesitatii prestatiilor, ci **valoarea informatiilor derivate din aceste prestatii**", **aceasta nu demonstreaza in ce consta "valoarea"** studiului de fezabilitate intocmit de SC HMH SRL ce contine 10 pg, din care 2 pagini cu continutul (in limbile romana si engleza), pagini cu harta Romaniei, imaginea cladirii Parlamentului, harta locatiei etc. *fara a contine analizele comerciale, operationale si financiare impreuna cu recomandările si opiniile consultantilor, specifice unui studiu de fezabilitate.* Cele doua devize centralizate cu calcul estimativ proiect sunt prezentate pe 5 pagini nedatate, nesemnate, nestampilate, astfel ca nu se poate stabili daca ele au fost intocmite de SC HMH SRL sau au fost intocmite de alti consultanti ori chiar de catre propria conducere, de vreme ce serviciile erau prestate de asociatii si/sau administratorii comuni.

6. Nici afirmatia societatii potrivit careia "deciziile detinatorilor de capital referitoare la valoarea si volumul documentatiilor serviciilor nu pot fi puse in discutie" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat *insasi contestatoarea invoca faptul ca serviciile in discutie "si-au dovedit utilitatea", astfel ca deductibilitatea taxei aferente acestora trebuie justificata prin dovedirea necesitatii achizitiei si prestarii de servicii suplimentare in folosul propriilor operatiuni taxabile.*

In concluzie, contractul incheiat cu SC HMH SRL si anexele la facturi, in care sunt mentionate generic diverse activitati privind prestarea serviciilor, desi strict necesare, nu sunt si suficiente pentru a dovedi ca serviciile de management si consultanta au fost efectiv prestate in folosul propriilor operatiuni taxabile ale contestatoarei, **in conditiile in care ele nu sunt justificate prin dovezi obiective, care sa si demonstreze ca serviciile enumerate in mod formal au si fost prestate in fapt.**

Fata de cele mai sus aratate, contestatia SC ABC SRL urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru capatul de cerere privind TVA nedeductibila in suma de S1 lei.

3.2. Referitor la TVA in suma de S2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei pentru TVA in suma de S2 lei, in conditiile in care contestatoarea si-a majorat pretentiile cu aceasta suma in afara termenului legal de exercitare a caii administrative de atac.

In fapt, potrivit deciziei de impunere nr.F-X XXX/2012 si raportului de inspectie fiscala nr. F-X YYY/2012 organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma totala de ST lei, din care S1 lei reprezinta TVA aferenta serviciilor de management si consultanta de la prestatoarea SC HMH SRL analizate la pct. 3.1 din prezenta decizie si S2 lei reprezinta TVA aferenta serviciilor imobiliare facturate de SC HMH SRL, serviciilor imobiliare facturate de SC P1 SRL, serviciilor de management si consultanta facturate de SC P2 SRL si serviciilor de consultanta imobiliara facturate de SC P3 SRL.

Prin contestatia formulata si inregistrata sub nr./2012 SC ABC SRL precizeaza ca obiectul contestatiei il constituie raportul de inspectie fiscala nr. F-X YYY/2012 si **contesta respingerea dreptului de deducere a TVA in valoare de S1 lei.**

Ca raspuns la solicitarea organului de solutionare de a preciza daca obiectul contestatiei il reprezinta si decizia de impunere, avand in vedere ca numai aceasta poate fi contestata, la baza ei stand constatările din raport, **prin adresa inregistrata sub nr./2012 si-a extins pretentiile initial formulate**, precizand ca "societatea contesta, pe cale de consecinta, intreaga suma din decizia de impunere in totalitatea ei", adica diferenta suplimentara de TVA in suma de ST lei, desi in contestatia nr./2012 suma contestata este indicata expres ca fiind TVA in suma de S1 lei, ceea ce inseamna o majorare suplimentara a pretentiilor si pentru TVA in suma de S2 lei.

In drept, sunt incidente prevederile art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, conform carora:

"Art. 207. - (1) **Contestatia se va depune in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii**".

De asemenea, pct. 3.11 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 precizeaza urmatoarele:

"3.11. Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar".

Se retine ca SC ABC SRL a inteles sa conteste si diferenta suplimentara de TVA in suma de S2 lei abia in data X.2012, desi in contestatia initiala cuantificase expres suma contestata ca fiind TVA in suma de S1 lei, iar prin adresa nr./2012 organul de solutionare i-a solicitat sa precizeze daca intelege sa conteste si decizia (indicase doar raportul de inspectie fiscala), nicidecum sa precizeze quantumul sumei contestate, care rezulta cu claritate atat prin mentionarea sumei de S1 lei in preambulul contestatiei, cat si din continutul motivatiei de fapt invocate in cuprinsul contestatiei. Astfel, in raport de data Y.2012 – data comunicarii deciziei de impunere nr.F-X XXX/2012 rezulta ca pentru TVA in suma de S2 lei organul de solutionare a contestatiei nu se poate investi cu analiza pe fond a acesteia intrucat societatea contestatoare si-a majorat pretentiile in afara termenului de contestare de 30 de zile prevazut de lege, care este termen de decaderere.

In consecinta, contestatia SC ABC SRL urmeaza a fi respinsa ca nedepusa in termen pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de S2 lei, in conformitate cu prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei",

coroborate cu pct. 12.1 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr. 2.137/2011, care prevede: "Contestatia poate fi respinsa ca: a) nedepusa in termen, in situatia in care aceasta a fost depusa peste termenul prevazut de lege [...]".

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 156 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 si pct. 79 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 207 alin. (1), art. 216 alin. (1) si art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 3.11 si pct. 12.1 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr. 2.137/2011

DECIDE:

1. Respinge ca neintemeiata contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X XXX/2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X YYY/2012 de catre A Activitatea de Inspectie Fiscala din

cadrul D.G.F.P.M.B. - Serviciul inspectie fiscala 3 contribuabili mijlocii pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de S1 lei.

2. Respinge ca nedepusa in termen contestatia SC ABC SRL pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de S2 lei.

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