

DECIZIA nr 435/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL, inregistrata la
DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AFCM Bucuresti, cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la DGRFPB sub nr. x, completata prin adresele inregistrate sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X, comunicata in data **10.12.2014**, emisa de AS2FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-X, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;
- x reprezentand accesorii aferente TVA;
- x reprezentand TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x 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, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de x lei aferenta achizitiei de servicii juridice de la SCA X constand in oferirea de asistenta juridica in legatura cu achizitia a 100% din partile sociale ale unei societati imobiliare, "societatea vizata" – x care detine o proprietate imobiliara impartita in mai multe loturi de teren pe care se afla o cladire inchiriata in prezent societatii x si un alt proiect in constructie care este destinat inchirierii societatii x.

In vederea achizitionarii societatii vizate, conform contractului incheiat intre parti , contestatara intentioneaza sa achizitioneze actiunile societatii mama a societatii vizata, respectiv x care va detine la randul ei 100% din partile sociale ale x.

Interesul prezentat de societate pentru achizitia societatii vizate era dat de proprietatile imobiliare detinute de aceasta din urma, in vederea continuarii activitatii economice de dezvoltare si inchiriere imobiliara.

Din motive obiective, achizitia societatii vizate nu a mai avut loc, deoarece a existat un alt investitor tert care a reusit sa achizitioneze societatea respectiva, negocierile cu societatea mama si societatea vizata, precum si serviciile oferite de X fiind incheiate la acel moment.

Din documentele prezentate in timpul inspectiei fiscale, cat si din cele atasate la contestatie rezulta ca firma de avocatura a acordat consultanta juridica in legatura cu activele societatii vizate si cu negocierea cu actionariatul acesteia.

Societatea de avocatura a analizat atat posibilitatea achizitionarii partilor sociale de la societatea mama, cat si posibilitatea achizitionarii directe de active de la societatea vizata.

Indiferent de structura de achizitie a activitatii economice a societatii vizate, contestatara consider ca are dreptul de deduce TVA aferenta achizitiei de servicii juridice de la SCA X, in baza scrisorii de angajament din data de 19.05.2014.

Contribuabila subliniaza ca indeplineste conditiile legale, atat cele legate de forma (serviciile sunt justificate cu facturi intocmite potrivit dispozitiilor legale), cat si cele legate de fondul cauzei (serviciile trebuie sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile).

Organele de inspectie fiscala au incalcat principiul neutralitatii taxei, al certitudinii si al proportionalitatii si nu au tinut cont de jurisprudenta CEJ potrivit careia dreptul de deducere aferent cheltuielilor generale legate de activitatea persoanei impozabile nu poate fi limitat atat in cazul persoanelor impozabile, cat si neimpozabile.

In speta nu se poate pune problema nerealitatii serviciilor achizitionate, cata vreme societatea a dovedit ca detine documente justificative: situatii de lucrari, corespondenta purtata intre parti, rapoarte de verificare realizate de X.

De asemenea, nu exista un criteriu pentru limitarea dreptului de deducere, ci doar dovedirea intentiei societatii de a desfasura activitati economice.

Potrivit jurisprudentei CEJ, 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. Or, X nu a mai putut achizitiona societatea vizata din conditii obiective si independente de orice actiune pe care X ar fi putut s-o realizeze, intrucat actionariatul a decis sa transfere partile sociale ale entitatii in cauza catre o alta terta ce a negociat o oferta comerciala mai avantajoasa decat cea a X. Decizia de a prelua activitatea economica de inchiriere a imobilelor si de dezvoltare imobiliara desfasurata in cadrul societatii vizate la momentul incheierii negocierilor nu era in puterea X, ci a societatii mama care detinea 100 % din partile sociale ale societatii vizate.

In concluzie, societatea solicita anularea deciziei de impunere contestata pentru suma de x lei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-X, AFCM Bucuresti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- x lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;
- x reprezentand accesorii aferente TVA;
- x reprezentand TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, in conditiile in care din documentele prezentate in sustinerea contestatiei nu rezulta ca achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea nu are drept de deducere pentru TVA in suma de x lei aferenta facturii nr. x – x emisa de SC X reprezentand contravaloare factura partiala onorarii pana la 06.06.2014 conform corespondentei electronice din 16.06.2014 in suma de x euro, pe motiv ca societatea nu a facut dovada realitatii serviciilor , contrar dispozitiilor art. 145 alin 2 lit a) din Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct 45 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) operatiuni taxabile; [...].

(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."*

Norme metodologice:

"45 (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal."

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retin urmatoarele:

In primul rand, potrivit 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.*

Dupa 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. In acest sens 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 aceeasi 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.

Conform pct. 20 din cauza Curtii Europene de Justitie C-37/95 Ghent Coal Terminal NV, **dreptul de deducere ramane dobandit cand contribuabilul n-a putut sa utilizeze bunurile sau serviciile in cadrul operatiunilor sale taxabile din motive straine vointei sale.** Totodata, potrivit pct. 22 din aceeași hotarare, cand aceste circumstante sunt straine de vointa contribuabilului, care l-au impiedicat sa utilizeze bunurile sau serviciile care au generat deducerea taxei aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiunilor sale taxabile, nu exista niciun risc de fraudă sau de abuz putand sa justifice o rambursare ulterioara.

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 efective si 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 si in folosul propriilor operatiuni taxabile.

*In cazul achizitiilor care nu mai sunt utilizate in cadrul activitatii economice a persoanelor impozabile in scopul realizarii de operatiuni taxabile, dreptul de deducere poate fi pastrat doar in situatia in care aceasta situatie **se datoreaza unor circumstante obiective ce nu depind de vointa persoanelor respective.***

In speta, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea a dedus, in mod eronat, TVA in suma de x lei aferenta serviciilor juridice achizitionate de la SCA X, pe motiv ca aceasta nu a facut dovada realitatii serviciilor, contrar dispozitiilor art. 145 alin 2 lit a) din Codul fiscal.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Din textul de lege mai sus prezentat, rezulta ca societatea poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale; se retine ca societatea a depus in sustinerea contestatiei o serie de documente care urmeaza a fi analizate mai jos:

1. Scrisoarea de angajament din data de 19.05.2014:

Pct. 1 - Obiectul Scrisorii il constituie oferirea de asistenta juridica in legatura cu achizitia a 100% din partile sociale ale unei societati imobiliare („**Societatea vizata**”) care detine o proprietate impartita in mai multe loturi de teren pe care se afla o cladire inchirziata SC x si un alt proiect in constructie care este destinat inchirierii SC x.

Pentru a dobandi 100% din societatea vizata, clientul intentioneaza sa achizitioneze efectuarea unei analize juridice a societatii mama, a societatii vizata si a proiectului, care vor fi inaintate sub forma unui raport de audit.

Pct. 2 – Societatea de avocati va asista clientul cu privire la realizarea unui raport de audit (due diligence) si pentru a acorda asistenta juridica in timpul negocierilor, semnarii si incheierii tranzactiei propuse, activitatea fiind impartita in doua sectiuni separate :

- analiza juridica (analiza titlului de proprietate si a partilor sociale, analiza celorlalte documente ale proprietatii imobiliare, analiza /revizuirea documentatiei de creditare si garantie, ipoteze aplicabile activitatii de analiza juridica, forma livrabilelor);

- asistenta in tranzactie (structurarea juridica a tranzactiei propusa, pregatirea si revizuirea documentatiei contractuale, asistenta juridica pe timpul negocierii si executarii documentatiei contractuale pentru societatea mama/ societatea vizata, asistenta juridica si reprezentare pentru obtinerea aprobarii din partea bancii finantatoare pentru tranzactie si alte negocieri cu banca, orice alt tip de asistenta juridica).

Pct 5 – Onorarii estimate pentru analiza juridica:

- in legatura cu societatea mama – x – x euro;
- in legatura cu societatea vizata – x – x euro;
- in legatura cu documentatia de finantare incheiata cu Bancpost x– x – x euro;
- orice asistenta suplimentara care nu este inclusa in sfera de activitati – tarif orar armonizat – x euro.

Onorarii estimate pentru asistenta in tranzactie:

- tarif orar armonizat – x euro.

2. Raportul de activitate (comentarii zilnice), respectiv desfasuratorul privind corespondenta purtata in perioada 28.04.2014 – 31.07.2014;

3. Corespondenta electronica purtata in perioada 06.05.2014 – 06.06.2014.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei nici argumentele societatii si nici documentele depuse in sustinerea contestatiei, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Scrisoarea de angajament din data de 19.05.2014 nu cuprinde mentiuni privind denumirea societatii vizata in legatura cu care se doreste achizitia a 100 % de parti sociale.

2. In cuprinsul Scrisorii de angajament se face mentiunea ca „in scopul punerii in aplicare a tranzactiei propuse, clientul a incheiat un protocol de acord cu potentialii

furnizori si societatea vizata, prin care sa se stabileasca clauzele contractuale principale ale tranzactiei propusa.”

Or, asa cum a subliniat organul de inspectie fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, societatea nu a prezentat niciun document in acest sens in timpul controlului; de asemenea, acest document nu a fost prezentat nici cu ocazia depunerii contestatiei, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 213 alin 4 din Codul de procedura fiscala, republicat.

3. Desi Scrisoarea de angajament a fost incheiata in data de 19.05.2014, raportul de activitate a fost incheiat pe perioada 28.04.2014 – 06.06.2014, iar corespondenta electronica atasata este cu privire la perioada 06.05.2014 – 06.06.2014.

4. Potrivit precizarilor din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, initial societatea a prezentat un desfasurator privind corespondenta purtata in perioada 28.04.2014 – 31.07.2014, totalizand un numar de 1123,40 ore, pretul / ora fiind de 130 euro, respectiv 160 euro, valoarea totala facturata fiind 128.400 euro si o anexa privind alte cheltuieli in valoare de 1.151 euro, semnate doar de catre societatea de avocati.

Ulterior, pana la finalizarea inspectiei fiscale, contestatara a prezentat o detaliere a serviciilor achizitionate, situatie prin care a fost corectata valoarea serviciilor de x euro la valoarea de xeuro, cu discount de 55.35%, rezultand astfel o valoare de x euro, cat este mentionat pe factura.

5. Referitor la scrisoarea de angajament, raportul privind comentariile zilnice si corespondenta existente la dosarul cauzei, trebuie subliniat ca acestea au fost anexate initial in limba engleza, iar traducerile parțiale atasate nu indeplinesc conditiile legale privind traducerea documentelor în limba română certificate de traducători autorizați (a se vedea art. 8 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), astfel ca, inscrisurile respective nu reprezinta dovezi obiective.

Or, **caracterul obiectiv al dovezilor, presupune ca acestea sa fie emise si/sau intocmite in raport cu terte persoane, astfel incat sa depaseasca caracterul "pro causa" al inscrisurilor/sustinerilor emantate exclusiv de la societatea contestatoare si invocate in sustinerea cauzei si sa ateste fapte care s-au produs in realitate in sensul initierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei exprimate de contestatoare.**

6. Societatea nu prezentat niciun document (oferta de negociere, protocol de acord, etc.) din care sa rezulte, asa cum sustine in contestatie, intentia sa de a achizitiona actiunile societatii vizate, respectiv x sau societatii mama, respectiv x.

7. Trebuie subliniat ca societatea s-a limitat in a depune in sustinerea contestatiei un numar mare de documente netraduse potrivit dispozitiilor legale si fara a prezenta motivele de fapt pentru care considera ca fiecare dintre acestea reprezinta un document relevant in sustinerea cauzei.

Mai mult, se constatata ca nu exista o legatura intre mentiunile inscrite in raportul de activitate zilnic si documentele respective, atasate (corespondenta electronica purtata in ziua respectiva);

De exemplu:

In legatura cu data de 04.06.2014:

A – in raportul de activitate se mentioneaza, de exemplu

„x – discutii la nivel intern referitoare la intelegerea situatiei curente aplicabile cu locatiile target din perspectiva privind energia.”

„x – apel conferinta cu echipa tehnica, revizuirea documentelor tehnice, revizuirea documentelor DD distribuite de x revizuirea documentelor privind energia.”

„x – elaborarea listei de verificare privind tranzactia, schimb de idei si apel de conferinta, alocarea pretului de cumparare.”

B - societatea a prezentat drept documente justificative **numai** urmatoarele documente: contractul de ipoteca asupra partilor sociale incheiat intre x si x si o captura de ecran din care rezulta ca doamna x le-a solicitat mai multor persoane (fara a se cunoaste calitatea acestora in relatia contractuala dintre contestatara si societatea de avocati) transmiterea unor documente si informatii;

Trebuie subliniat faptul ca simpla mentionare a numelui „x” din corespondenta electronica atasata contestatiei si simpla mentionare a „X” din raportul de activitate (comentarii zilnice) nu demonstreaza intentia contestatarei privind achizitionarea vreuneia dintre societatile vizate, mentionate in contestatie.

8. Potrivit jurisprudentei Curtii Europene de Justitie, exista situatii in care se acorda drept de deducere a TVA societatilor pentru achizitiile de bunuri si/sau servicii efectuate anterior inceperii activitatii taxabile, chiar daca ulterior acestea nu vor fi utilizate in cadrul activitatii taxabile, dar numai in cazul in care se dovedeste intentia persoanei la momentul achizitiei de a utiliza bunurile/serviciile in folosul activitatii taxabile ulterioare si, din motive obiective acest lucru nu a mai fost posibil, acestea datorandu-se unor circumstante obiective ce nu depind de vointa sa; or, in sustinerea contestatiei nu sunt invocate si nici dovedite care sunt acele circumstante obiective.

9. In ceea ce priveste principiul neutralitatii fiscale invocat in sustinerea contestatiei, acesta nu are semnificatia care ii este atribuita de catre societate. Daca acesta implica faptul ca toate activitatile economice trebuie tratate de aceeaasi maniera, este necesar, in primul rand, ca serviciile care fac obiectul cauzei supusa solutionarii, sa fie achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, ceea ce nu este cazul in speta, cata vreme s-a renuntat la achizitionarea societatii vizate care a decis sa transfere partile sociale catre o alta terta ce a negociat o oferta comerciala mai avantajoasa decat cea a X. Or, neaplicarea regulilor privind TVA, respectiv neindeplinirea tuturor conditiilor legale privind deducerea TVA, ar submina principiul neutralității ce stă la baza sistemului comun de TVA.

10. Avand in vedere cele anterior aratate, rezulta ca este neintemeiata si invocarea de catre societate a incalcarii de catre organele de inspectie fiscala a principiului proporționalității, masura neacordarii dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor juridice achizitionate fiind în concordanță cu scopul legitim urmărit, si anume acela al respectării legii de către toți contribuabilii, inclusiv de catre societate, care nu a facut dovada ca achizitia serviciilor pentru care a dedus TVA este in folosul propriilor operatiuni taxabile.

11. In subsidiar se retine si faptul ca potrivit jurisprudentei constante a Curtii Europene de Justitie, **simpla achizitie de actiuni nu constituie, prin ea insasi, activitate economica** (hotararea din cazul C-16/00 Cibo Participations, paragr. 19, hotararea din cazul C-29/08 AB SKF, paragr. 28) si nici **taxa achitata pentru serviciile**

achizitionate in legatura cu dobandirea nu este deductibila, nefiind aferenta unei activitati economice (hotararea din cazul C-437/06 Securenta, paragr. 30 si 31).

Drept pentru care, contestatia formulata de **SC X SRL**, urmeaza a se respinge ca neintemeiata cu privire la TVA in suma de **x lei**, individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X emisa de AFCM Bucuresti.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11, art. 145, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si 45 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 216 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL**, cu privire la TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei** individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X.

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