

DECIZIA nr.2915

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice -Inspectie Fiscala, prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit in sarcina sa obligatii fiscale principale reprezentand TVA si totodata au respins la rambursare TVA.

Totodata, societatea contestatara formuleaza contestatie si impotriva Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare prin care organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale accesorii, care se compun din:

- dobanzi;
- penalitati de nedeclarare;

Contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice, Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare, a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca actele administrativ fiscal contestate au fost comunicate in data de... respectiv., conform confirmarilor de primire existente in copie la dosarul cauzei iar contestatia a fost depusa prin posta, fiind inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii institutiei aplicata pe aceasta, aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269, art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Deciziei referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare si solicita anulara actelor administrativ fiscale contestate cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA si accesorii aferente din urmatoarele motive:

Cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala si totodata respinsa la rambursare, societatea contestatara considera interpretarea data de organele de inspectie fiscala ca fiind neintemeiata si nelegala pe motiv ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.297 alin.(4) si art.299 alin.(1) din Codul fiscal privind deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor sale; sustine ca a achizitionat platforma IT, avand

in vedere necesitatea unui canal de comunicare cu clientii in scopul desfasurarii activitatii pentru care a fost infiintata , acest soft fiind principala sursa de contractare a clientilor si modul de legatura cu acestia, concurand astfel in mod direct la realizarea activitatii societatii si generarii de venituri taxabile.Mai mult, incepand cu data de 30.04.2018, societatea inchiriaza aceasta platforma catre A, obtinand in mod neechivoc venituri taxabile din achizitia platformei IT. Societatea contestatara sustine ca sunt indeplinite si conditiile de forma, aceasta detinand o factura pentru platforma achizitionata in beneficiul sau asa cum prevede art.319 din Codul fiscal, astfel ca in speta sunt indeplinite conditiile de deductibilitate a TVA aferenta achizitiei in cauza.

Societatea contestatara sustine ca , din verificarile organelor de inspectie fiscala nu a rezultat ca achizitia platformei IT nu ar fi fost destinata realizarii de operatiuni care dau drept de deducere a TVA sau ca factura ar fi lipsit sau ar fi fost intocmita gresit ; dreptul de deducere a TVA aferenta acestei achizitii a fost respins urmare incertitudinii reprezentantilor autoritatilor fiscale in alocarea corecta a documentelor justificative pentru factura constand in dezvoltarea platformei online in cadrul B, respectiv pentru facturile constand in dezvoltarea platformei IT continuata de X in baza contractului direct cu Societatea C(facturi prezentate in anexa 8).Prin raspunsul transmis autoritatilor fiscale de SocietateaC (anexa 9, pag.6) se poate observa ca pentru proiectul Digital Attacker lucrul a inceput de la zero, in luna ianuarie 2017.Sustine ca a achizitionat (in octombrie 2017) o platforma IT de la B, aflata intr-un anumit stadiu de dezvoltare , inasa a continuat dezvoltarea si personalizarea acesteia prin contractul direct cu Societatea C; o platforma IT nu functioneaza ca o imobilizare obisnuita care odata achizitionata poate fi utilizata fara a-i aduce alte imbunatatiri ci aceasta necesita dezvoltari pentru a fi adaptata progresului tehnologic si nevoilor in continua schimbare ale clientilor.In acest context , Societatea X a continuat sa personalizeze programul informatic software achizitionat de la B, prin incheierea unui contract direct cu dezvoltatorul C.

Societatea contestatara considera ca motivatia organelor de inspectie fiscala potrivit careia"nu rezulta in mod categoric daca informatiile si documentele prezentate de Societatea C sunt aferente unei dezvoltari a platformei X anterior contractului mentionat" nu este in masura sa constituie un refuz al dreptului de deducere a TVA, cu atat mai mult cu cat informatiile prezentate inclusiv de Societatea C prin raspunsul la adresa inaintata de autoritatile fiscale catre aceasta(anexa 9) insotite de documentele din Anexa 11, justifica legatura dintre Proiectul Digital Attacket si X.

Societatea contestatara sustine ca prin abordarea adoptata organele de inspectie fiscala au incalcat principiul rezonabilitatii si echitatii ca mod de conduita in aprecierea situatiei de fapt fiscale.

De asemenea, societatea contestatara sustine ca organele de inspectie fiscala au extins analiza prin aplicarea in mod incorect in speta de fata a prevederilor Titlului II al Codului fiscal, care fac referire la limitarea deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile, in anumite cazuri, in lipsa unui contract sau a unor tipuri de documente suport expres prevazute de Normele la Codul fiscal;organele de inspectie fiscala fac aprecieri proprii cu privire la continutul unor rapoarte cu specificatii tehnice si încearca a acredita ideea ca nu s-a probat faptul ca toate cheltuielile efectuate cu dezvoltarea platformei IT in cadrul B ar fi efectuate în scopul producerii de venituri taxabile, refuzand dreptul de deducere pentru intreaga suma facturata de B.

Societatea sustine ca dreptul de deducere al TVA se exercita in conditiile art. 297 si art. 299 din Codul fiscal si nu poate fi limitat prin impunerea unor conditii suplimentare, care nu sunt expres prevazute de Titlul VII din Codul fiscal; sustine ca conditiile suplimentare, impuse de organele de inspectie fiscala, duc la incalcarea principiului proportionalitatii consacrat in materie de TVA .

Totodata, societatea contestatara considera ca daca o platforma on-line a fost creata si este functionala pentru societati din GRUP nu prezinta nicio relevanta din perspectiva controlului TVA. Decizia privind oportunitatea angajarii unor servicii (fie de la afiliati, fie de la terti) are un caracter strict comercial, apartine personalului de management si poate fi analizata doar de catre specialistii din industria respectiva. Mai mult decat atat, doar specialistii in tehnologie informationala si marketing se pot pronunta daca un instrument IT deja existent poate fi utilizat in alte scopuri sau poate fi nevoie de unul nou, care sa aiba o alta destinatie si sa raspunda altor nevoie. Considera ca organul de control nu se poate pronunta asupra oportunitatii unui proiect, nu poate invalida deciziile managementului, si cu atat mai mult, nu poate stabili sume suplimentare pe baza unei astfel de analize.

De asemenea, societatea contestatara considera ca prin neacordarea dreptului de deducere a TVA in baza unor motive legate de neprezentarea de documente (rapoarte de activitate, situatii de lucrari) intr-o anumita forma - care nu e specificata de legislatia fiscala - prezentarea carora nu este o conditie de acordare a dreptului de deducere a TVA, organele de inspectie fiscala incalcand o serie de principii in materie de TVA, consacrate in jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene (CJUE). si anume: Principiul neutralitatii conform pct. 78 din cazul C-255/02 Halifax ; Principiul certitudinii impunerii punctul 72 din cazul 0-255/ 02 Halifax cat si in legislatia fiscala din Romania; Potrivit principiului proportionalitatii autoritatile fiscale au dreptul verificarii modului in care contribuabilii se conformeaza si aplica prevederile legale. Considera ca prin neacordarea dreptului de deducere a TVA, in baza unor conditii suplimentare de exercitare a acestui drept stabilite in mod arbitrar, organele de inspectie fiscala au adus o atingere grava principiului proportionalitatii retinut de CJUE in cauze precum Teleos vs. Commissioners of Customs and Excise (C-409/04, pct. 52- 53, Anexa nr. 13), cazurile reunite C-286/94, C-340/95, C-401/95, C-47/96, Garage Molenheide (pct. 46-48, Anexa nr. 14).

Totodata societatea contestatara sustine ca B are un rol important in cadrul Grupului, respectiv acela de dezvoltare de produse si solutii pentru clienti, aceasta societate fiind principalul initiator de produse si solutii customizate, avand ca principali beneficiari companiile operationale, astfel ca se explica incheierea contractului identificat de reprezentantii ANAF in cadrul Hotararii AGA (Anexa 15), dar in niciun caz nu este vorba de acelasi proiect achizitionat de X(Digital Attacker) de la B.

2. Cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala, in contestatia formulata societatea contestatara arata ca in cadrul lansarii activitatii de furnizare online de energie electrica si gaze naturale, Societatea a efectuat in perioada iulie 2017 - februarie 2018 diverse cheltuieli (suplimentare celei cu achizitia si dezvoltare platformei IT), precum:

-Cheltuieli de reclama si publicitate si TVA aferenta, inregistrate in evidentele contabile in baza urmatoarelor facturi:

-factura emisa de W reprezentand "X campanie TV decembrie 2017."

-factura emisa de Societatea G reprezentand "Servicii publicitate";

-factura emisa de SC G X reprezentand "Servicii publicitate";

-factura emisa de catre SC G reprezentand "Servicii publicitate", etc.;

-Cheltuieli cu amenajarea spatiului de lucru inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor:

-factura emisa de Societatea Z reprezentand "lucrari de amenajare spatiu etaj 10", cu mentiunea ca, in spatiul amenajat in vederea infiintarii unui punct de lucru al A;

-factura emisa de Societatea S reprezentand diverse articole de mobilier, etc.

Ca urmare ritmului scazut de atragere de clienti noi (aprox. 500 de clienti din

ianuarie 2018 pana in aprilie 2018), determinat in special de nevoile extinse de suport si comunicare in procesul de contractare, incepand cu data de 1 mai 2018, din ratiuni economice, X a incetat sa mai deserveasca clienti de furnizare gaze naturale si energie electrica, acestia fiind preluati de A. Pentru continuarea de catre A a activitatii initiate de X si deservirea clientilor acesteia, la data de 30 aprilie 2018 a fost incheiat un contract de inchiriere, in baza caruia X inchiriaza catre A platforma online X (Anexa 16) la pretul de...

Decizia de încetare a activitatii X a fost comunicata prin întrunirea Adunarii Generale Extraordinara a Actionarilor (Anexa 21). Au fost retrase licentele de furnizare a energiei electrice si gaze naturale acordate de ANRE prin deciziile ANRE, intentia fiind ca X sa fie lichidata.

Pana la momentul deciziei actionarilor de a lichida Societatea X si data lichidarii efective, astfel cum reiese din nota explicativa a Societatii (Anexa 18), X va continua sa obtina venituri din inchirierea platformei IT de la A.

Societatea contestatara nu este de acord cu constatările organelor de inspectie fiscala potrivit carora X ar fi prestat servicii in mod gratuit catre A, din urmatoarele motive:

In perioada in care au fost angajate serviciile mentionate (iulie 2017 - februarie 2018), Societatea avea un obiectiv bine stabilit, acela de a deveni primul furnizor agil de energie electrica si gaze naturale, prin construirea unui mediu rapid si flexibil de contractare pentru clienti, pe piata care devine din ce in ce mai competitiva datorita procesului de liberalizare. Abia in mai 2018, in urma unei analize cost-beneficiu, s-a observat ca, in ciuda tuturor eforturilor de a deveni atractiva si vizibila pe piata prin angajarea serviciilor de reclama si publicitate, rezultatele obtinute de Societate de la infiintare pana in mai 2018, nu s-au ridicat la nivelul celor estimate, X fiind constransa sa -si inceteze activitatea de furnizare; sustine ca pana la data de 01.05.2018 X si A au utilizat canale de contractare complet diferite, activitatile de furnizare online de energie electrica si gaze naturale fiind desfasurate exclusiv de X, neexistand niciun beneficiu direct pentru A din serviciile achizitionate de societatea contestatara.

Mai mult, majoritatea cheltuielilor de reclama si publicitate inregistrate de X se refera la diverse campanii sezoniere/ promotii cu durata limitata, care au produs beneficii, pe perioada limitata, doar companiei X, aceasta fiind singura mentionata in cadrul clipurilor publicitare in discutie respectiv campania de Craciun, promovarea societatii in cadrul targului imobiliar din octombrie 2017, campanii de presa pe diverse site-uri si oferte de Black Friday.

Sustine ca pana in 30 aprilie 2018, serviciile de reclama si publicitate au fost utilizate exclusiv de X.

De asemenea, achizitiile constand in obiecte de mobilier si amenajarile efectuate au fost utilizate exclusiv de Societatea X in perioada supusa inspectiei fiscale, avand acelasi regim de TVA ca si serviciile de reclama si publicitate. La momentul angajarii cheltuielilor, X efectua si intentiona sa efectueze operatiuni taxabile.

Totodata, societatea contestatara sustine ca stabilirea TVA suplimentara incalca principiul neutralitatii TVA care urmareste sa elimine in intregime sarcina TVA datorata sau platita de agentul economic în cadrul tuturor activitatilor sale economice. Astfel, sistemul comun de TVA urmareste sa garanteze perfecta neutralitate in ceea ce priveste sarcina fiscala corespunzatoare tuturor activitatilor economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestora, cu conditia ca, in principiu, aceste activitati sa fie ele insele supuse la plata TVA (a se vedea Hotararea din 22 februarie 2001, Abbey National, C-408/98, Rec., p. 1-1361, punctul 24 si jurisprudenta citata); sustine ca in cazul de fata, prin impunerea suplimentara a TVA colectata, fara posibilitatea deductiei acestuia de catre A, incalca principiul neutralitatii TVA.

Cu privire la accesoriile contestate, societatea sustine ca acestea sunt nelegale si nejustificate pe motiv ca potrivit principiului accesorium sequitur principale, dobânzile si penalitatile urmeaza aceeaasi soarta ca si debitul principal.

Astfel, avand în vedere motivele de nelegalitate prezentate cu privire la TVA contestata, societatea contestatara solicita si anulara actelor fiscale contestate în ceea ce priveste accesoriile aferente acestor sume.

În subsidiar, societatea contestatara arata ca pe perioada iulie 2017-aprilie 2018 a declarat TVA de recuperat si considera instituirea de dobanzi si penalitati de intarziere ca fiind nelegale. Societatea nu a beneficiat de rambursare de TVA cu control ulterior.

Invoca dispozitiile art.173 alin. (1) din Codul de procedura fiscala si sustine ca, luand în considerare momentul la care TVA ar fi devenit scadenta (25.11.2017) existau deja creante fiscale reprezentand TVA de recuperat peste aceasta valoarea, iar accesoriile pot fi calculate pentru o creanta fiscala nestinsa.Considera ca accesoriile contestate au fost calculate cu incalcarea dispozitiilor art.173 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, urmare neoperarii compensarii si ignorarii soldului suplimentar existent la momentul exigibilitatii taxei.

Pentru motivele invocate societatea contestatara solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA si totodata rambursarea TVA precum si cu privire la accesorii si anulara actelor administrativ fiscale contestate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa în baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice au stabilit în sarcina Societatii X, obligatii fiscale suplimentare reprezentand TVA si totodata au respins la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate rezulta:

a)Cu privire la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala;

În anul 2017, Compania a lansat în Romania prin Societatea X un serviciu dedicat consumatorilor interni care doresc sa-si schimbe furnizorul de energie electrica si/sau gaze naturale. Noul serviciu este disponibil accesand Platforma onlineX.

Pe aceasta noua platforma, Societatea X vinde pachete de servicii (gaze naturale plus electricitate) personalizate în functie de nevoile de consum ale abonatilor iar formalitatile de contractare si de innoire a contractelor se fac exclusiv online.

În vederea lansarii acestui serviciu, Societatea X, pe perioada verificata, a efectuat o serie de cheltuieli precum cele cu reclama si publicitatea, cu dezvoltarea Platformei on-line X; cu amenajarea si adaptarea spatiului de la punctul de lucru din Bucuresti; cu servicii aferente sistemului de facturare, cu alte servicii necesare demararii activitatii de livrare online a serviciilor de livrare gaze naturale si electricitate.Incepand cu luna ianuarie 2018, societatea a incheiat primele contracte de furnizare, pana la sfârșitul lunii aprilie 2018 aproximativ 500 de contracte incheiate cu clienti noi.

În legatura cu dezvoltarea Platformei on-line X, urmare verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta a fost înregistrata în contabilitate în doua etape în baza urmatoarelor documente:

-factura emisa de Societatea B în baza Contractului de vanzare- cumparare platforma on-line incheiat între Societatea X si societatea B.

Obiectul contractului consta în " vanzarea-cumpararea platformei on-line X, dezvoltata în cadrul Societatii B (anexa nr. 3)."

X a încheiat Contractul cadru de prestari servicii cu Societatea C constand in furnizarea unui software respectiv dezvoltarea platformei on-line X, in baza careia au fost înregistrate facturi.

Din vizualizarea platformei on-line X, la data controlului, a rezultat faptul ca parte din platforma se refera la produsele A.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au suspendat inspectia fiscala la Societatea X si au efectuat control încrucisat la Societatea B.

Urmare controlului încrucisat efectuat la Societatea B au rezultat urmatoarele:

In luna octombrie 2017, Societatea X a încheiat cu Societatea B Contractul de vanzare-cumparare platforma on-line . Obiectul contractului consta in "vanzarea-cumpararea platformei on-line X, dezvoltata in cadrul Societatii B. In baza acestui contract s-a înregistrat in contabilitatea societatii factura, prin urmatoarele articole contabile:

411 "Clienti" =%
707 "Venituri din vanzarea marfurilor"
4427 "TVA colectata"
607"Cheltuieli cu marfurile" =371 "Marfuri"

In legatura cu înregistrarea in evidenta contabila a platformei on-line X, ca si marfa,organele de inspectie fiscala au fost solicitate documentele justificative reprezentantului legal al Societatii B.

Societatea B a prezentat in sustinere urmatoarele documente:

-Contractul principal de servicii încheiat între Societatea B si Societatea C avand ca obiect, conform Protocolului de lucru si anexei A "Serviciile si livrabile", servicii constand in "Dezvoltare program informatic".

Conform art.1 pct.1.1, lit.b) din contractul in cauza, furnizorul " va presta serviciile si va furniza programele informatice, documentatia sau alte materiale ce fac parte din prestarea serviciilor " (Livrabile") astfel cum este prevazut in mod expres in Anexa "A" (...), lit.c) va furniza o copie (sau copiile aditionale daca s-a convenit astfel) a fiecarui livrabil (...); la lit.e) va pune la dispozitia clientului un raport scris privind furnizarea serviciilor, inaintea emiterii facturilor pentru orice servicii", (anexa nr.6).

-Facturile emise de Societatea C catre Societatea B reprezinta "Dezvoltare software" pe perioada verificata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru o parte din serviciile de dezvoltare software, Societatea B a înregistrat pe contul 371 "Marfuri" cu denumirea de " Proiect Digital Attacker-C ", (anexa nr 8).

Avand in vedere faptul ca societatea a efectuat achizitii de la Societatea C, cu facturile mentionate anterior, reprezentand dezvoltare software pentru mai multe proiecte, in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii B explicatii scrise (anexa nr 9) si toate documentele din care sa rezulte in mod concret ce fel de servicii au fost efectuate de Societatea C, in mod detaliat pe fiecare factura in parte respectiv rapoarte detaliate de lucru si legatura acestora cu Platforma on-line X precum si documente care sa justifice toate serviciile cuprinse in mod detaliat in anexa "A" la Contractul principal de servicii încheiat între Societatea B si Societatea C.

Societatea B a prezentat raspunsul la nota explicativa, anexand si urmatoarele documente:

-centralizatorul facturilor mentionate in nota explicativa care contin alocarea numarului de ore si a valorilor acestora pe proiecte, aferente activitatilor desfasurate de catre prestator pentru fiecare factura emisa in perioada martie -octombrie 2017 catre Societatea B (anexa nr.1);

-rapoartele de activitate întocmite de către prestator și acceptate de către managementul companiei B, care descriu activitățile desfășurate de către prestator aferente facturilor menționate în nota explicativă (anexele 2-7).

Din analiza documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că:

-în Anexa nr. 1 la nota explicativă este prezentată o situație care cuprinde facturile emise de Societatea C în perioada ianuarie- august 2017, defalcate pe proiecte. Pe coloana proiectului Digital Attacker sunt prezentate valorile aferente acestui proiect pe fiecare factură în parte și numărul de ore aferente acestuia.

-în anexele 2-7 la nota explicativă, societatea prezintă rapoarte de activitate pentru facturile emise de Societatea C în perioada ianuarie-august 2017 în care sunt înscrise totalul orelor lucrate pentru toate proiectele ; pentru proiectul Digital Attacker sunt prezentate diverse livrabile și activități specifice domeniului de dezvoltare software.

Din analiza Rapoartelor de activitate prezentate de Societatea B, în ceea ce privește proiectul Digital Attacker, nu a rezultat dacă acestea au legătură în mod concret cu Platforma on-line X. Mai mult, sunt prezentate o serie de servicii dublate-spre exemplificare- Rapoartele în care la proiectul Digital Attacker partea "Design" sunt înscrise operațiuni identice precum "Finalizare interfețe flux IJOIN mobil: Pagina principală, pagina de oferte, contract... alte 17 pagini ...etc. Astfel, dacă în Raportul din luna mai 2017 au fost finalizate aceste interfețe acestea operațiuni nu se justifică în lunile următoare.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au solicitat atât prin nota explicativă cât și angajatului în cadrul X care a coordonat proiectul de dezvoltare software respectiv a Platformei on-line X, documente din care să rezulte în mod concret legătura dintre livrabilele și activitățile cuprinse în Rapoartele de activitate emise de Societatea C, la care s-a făcut referire mai sus, înregistrate de societate pe contul 371 "Marfuri" , livrate ulterior societății X, și Platforma on-line X dezvoltată ulterior de Societatea C în cadrul unui Contract de prestări servicii direct între cele două societăți (din octombrie 2017). Până la data finalizării controlului încrucișat Societatea B nu a prezentat documente în acest sens.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au solicitat , prin adresă, transmisă prin e-mail și poșta, Societății C informații suplimentare referitoare la proiectele efectuate în mod concret și valoarea fiecărui proiect; documentele întocmite pentru fiecare proiect în parte; numărul angajaților care au lucrat efectiv pe proiectul „Digital Attacker”; în ce au constatat în mod concret activitățile înscrise în Rapoartele de activitate lunare pentru proiectul „Digital Attacker” cu prezentarea de documente justificative aferente acestora; care a fost modalitatea de predare-primire a fiecărui proiect în parte și ce documente au fost întocmite în acest sens; cine au fost coordonatorii proiectelor respectiv cu cine s-au discutat problemele legate de dezvoltarea programului din partea Societății B; cine a pus la dispoziție domeniile web și pachetul de hosting pentru dezvoltarea programului informatic în cauză precum și documentele în baza cărora au fost achiziționate aceste servicii; cine a achiziționat serverul aferent spațiului de stocare alocat pentru găzduirea proiectului „Digital Attacker” cu prezentarea de documente în acest sens; mențiuni cu privire la contractul în cauză respectiv dacă a avut ca scop dezvoltarea unui program informatic existent sau crearea unui program informatic de la zero cu prezentarea de documente justificative în acest sens; transmiterea documentului cu toate elementele, prevăzut la punctul 9 din anexa „A” la Contractul principal de servicii, în care se face referire la eliberarea unui document de concepție” ; orice alte informații, acte, documente vizând tranzacțiile cu Societatea B.

Societatea comunică prin e-mail, următoarele informații și documente:

"În perioada ianuarie - iulie 2017 au fost prestate servicii defalcate la cererea grupului pe "dezvoltare software" și "mentenanță și actualizări software" pentru

urmatoarele proiecte...

Situatia documentatiei aferenta proiectelor a fost prezentata astfel:

-DA- Digital Attacker si anume: Documentatia aferenta proiectului "Digital Attacker" a fost creata si actualizata in format digital direct pe serverul de documentatie al beneficiarului.

Copiile exportate in format PDF vor fi atasate intr-un email separat pe fiecare fisier:

Nota: Conform cerintelor beneficiarului toata documentatia a fost creata in limba engleza, cu exceptia textelor de pe paginile web.

-ICLUB ; Innovation Club-Un document in care se explica fluxul site-ului cap-coada si un ghid pentru utilizator in format PDF.; Am atasat aceste fisiere cu numele Iclub-Flux general.pdf si Iclub -Ghidul utilizatorului v2.pdf;

-AL : Apollo Lighting -In prezent C nu mai are acces la sistemul digital a beneficiarul de documentatie al acestui proiect.

DRE Reactive Energy-In prezent C nu mai are acces la sistemul digital al beneficiarul de documentatie al proiectului.

-JV ; Julverne - Ghid de utilizare.pdf*

-VDG : Vasco Da Gamma - Un volum foarte mic de lucru de 53 ore pentru cerinte primite pe email. Avem cateva cereri primite si rezolvate pe baza de emailuri. Atasam unul din aceste emailuri ca exemplu.

Pe parcursul intervalului de timp ianuarie - iulie 2017 au lucrat la proiectul DA un numar de 13 angajati si 1 colaborator.

In mod concret activitatile au constat in urmatoarele ;

- au fost colectate si documentate cerintele proiectului;

-s-a participat la sprint-urile bi-saptamanale, la sedintele de planificare;

-cerintele au fost impartite pe activitati majore si sarcini individuale;

Aceste activitati sunt reflectate de platforma digitala numita Confluence. Aceasta platforma permite un export in format PDF, care este atasat sub forma celor catorva fisiere mentionate mai sus . Aceste activitati sunt reflectate de platforma digitala. Aceasta platforma nu permite exportul de tip vizual gen PDF al informatiilor, ci doar de tip XML.

-s-a facut designul flow-ul si a paginilor web; Sunt descrise in ultimului raspuns din acest document, cel legat de documentele de conceptie , anexa A, punctul d.

-s-a facut un design de baze de date. Documentul este descris la întrebarea despre anexa A, punctul a.

-s-a implementat designul de baze de date;

-s-a implementat in cod designul vizual al platformei;

-s-a implementat in cod functionalitate de afaceri conform cerintelor;

-s-a integrat platforma Digital Attacker cu alte platforme si sisteme ale clientului;

Documente de design pe baza carora s-a facut implementare sunt cele mentionate in acest document la intrebarea anterioara si la ultima intrebare despre anexa A punctele a,b,c,d.

In prezent codul sursa scris pentru implementare este stocat digital pe serverele de cod ale beneficiarului.

Documentatia, codul si informatiile aferente proiectului au fost predate in format digital sau au fost create direct in format digital pe sistemele si serverele controlate de beneficiar. Printre aceste sisteme cele mai importante sunt:

JIRA Scop; Lista de sarcini de lucru si detalii sarcini, lista de tip backlog; lista defecte de reparat;

-Confluence

Scop; Specificatii si documentatie proiect; Acest sistem permite si un export in format PDF, pe care il atasam la raport.

-Gitlab Jenkins

Scop ; Depozitul de cod sursa proiecte si server de integrare;

Predarea codului sursa s-a facut prin plasare pe serverele de cod ale beneficiarului.

Acceptarea codului s-a facut de asemenea pe cale digitala, prin email si prin folosirea codului livrat in mediu de productie aferent domeniului eonflash .ro, conform art 7.4 din "Protocolul de lucru".

Procedura de punere in productie si pe servere de cod a codului sursa este descrisa in fisierul atasat -Procedures.pdf.

Persoanele din partea clientului cu care am lucrat sunt specifice fiecarui proiect precum urmeaza:

Beneficiarul a pus la dispozitie pachetul de hosting pe platforma Microsoft Azure, sub subscriptia cu numele si codul " In consecinta aspectele financiare legate de subscriptia E.On ... au fost in intregime responsabilitatea beneficiarului, C neavand access la facturarea resurselor.Serverele impreuna cu spatiul stocare aferent au fost puse la dispozitie de grup prin intermediul aceleiasi subscriptii la Microsoft Azure.

La urmatoarele proiecte s-au continuat activitatile de dezvoltare si mentenanta, aceste proiecte fiind deja existente in luna ianuarie 2017 .

La urmatoarele proiecte s-a inceput lucrul de la zero la ianuarie 2017, incepand cu definirea specificatiilor ; Digital Attacker (DA), Innovation Club(iClub) , Reactive Energy(DRE), Apollo Lighting(AL).

Sistemele digitale de tip Jira pentru sarcini si Confluence pentru documentatie la Digital Attacker pot fi o sursa de document justificativ , deoarece pe el se poate vedea ca specificatiile ce stau la baza dezvoltarii DA au fost create pe parcursul anului 2017.

In anexa "A" la Contractul principal de servicii se face referire la urmatoarele 4 tipuri de documente:

a). Un model de date logice si un dictionar de date care sa ilustreze tipurile de date, gamele si relatiile dintre entitati importante.

Atasate sunt fisiere ce comut aceste informatii:

-un export PDF din sistemul Confluence cu descrierea tabelor cele mai importante:

-Documentatia bazei de date cu model date, dictionar, tipuri date si relatii a fost exportat.Acest sistem de documentare fiind interactiv si orientat catre vizualizare pe monitoare late, extragerea in format hartie marime A4 este dificila;Insa spre exemplificare am atasat si cateva exporturi pariale PDP plasate toate in subdirectorul "DA-DatabaseDesign- exports..."

b).O vizualizare a componentelor de inalta calitate, care sa arate componentele individuale care sa indice ce componente comunica unele cu altele.

Se ataseaza ca PDF extras din sistemul digital de documentatie cu numele...;Acest document arata componente arhitecturale si comunicatia intre ele separat pe modulele majore ce compun aplicatia : magazin on-line, conturi utilizator, facturare, plati.

c).Pentru sistemele care implica servere multiple, vizualizare a implementarii, care sa arate ce componente sunt implementate pe ce servere intr-un mediu complet dimensionat;

Am atasat diagrama in fisierul cu numele..

d).Pentru aplicatii web, o diagrama interactiva va fi furnizata, care sa ilustreze fluxul navigational pe care un utilizator tipic il va folosi pentru a circula prin orice grupuri de pagini comandate secven (precum wizarduri completari de formulare).Pentru fluxuri navigationale atasam documentatia export PDF din Confluence in fisierul X Confluente GG-200- Flows and Forms.pdf . In acest document se face referinta, prin link-uri, la sectiuni specifice de pe platformele de interactivitate vizuala; Nume fisier: Figma Eon

În Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala specifica faptul ca, la raspunsul formulat Societatea C anexeaza in format electronic fisiere cu informatii, scheme, diagrame si capturi de imagini pentru fiecare proiect în parte (anexa nr. 11).

Avand in vedere ca doar proiectul Digital Attacher (DA) a fost refacturat de catre Societatea B catre X, organele de inspectie fiscala au analizat fisierele care au legatura cu acest proiect si au constatat ca pentru acest proiect sunt prezentate fisiere cu informatii, scheme, diagrame, tabele si capturi de imagini.

Din verificarile efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca platforme on-line asemanatoare cu cea dezvoltata de Societatea C sunt existente in GRUP atat in Europa cat si in Romania. In fapt, proiectele dezvoltate in Romania au la baza si proiecte existente deja la nivelul Grupului .

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca , daca o platforma on-line a fost creata si este functionala pentru societati din GRUP, aceasta in mod normal poate sa constituie un punct de pornire in dezvoltarea ulterioara si adaptarea la functii noi si prezentarea de produse noi. Asa cum a rezultat din raspunsul dat de reprezentantul legal al Societatii C "pachetul de hosting a fost pe platforma Microsoft Azure, sub subscriptia cu numele si codul A, digital Attaker ". Serverele impreuna cu spatiul de stocare aferente au fost puse la dispozitie de grup prin intermediul aceleiasi subscriptii la Microsoft ; aceasta platforma era deja existent site-ul grupului , site care cuprinde informatii asemanatoare cu cele care au fost prezentate pe site-ul X respectiv informatii despre "oferte produse, modalitati de plata, informatii utile, intrebari frecvente, plati on-line etc".

De altfel, pe pagina principala a platformei X, daca din meniul principal se acceseaza informatii despre "Produse" automat se intra direct pe site-ul A (anexa nr. 13) rezultand faptul ca in spatele platformei X este site-ul A care este functional de mai multi ani.

De asemenea, din analiza informatiilor prezentate in fisierele mentionate mai sus a rezultat faptul ca multe din informatii sunt in limba engleza.

Totodata, organele de inspectie fiscala au analizat hotararile Adunarii Generale Ordinare a Actionarilor, hotararile publice pe site-ul acestei societati (prezentate în anexa nr. 15) si au constatat ca s-a hotarat "aprobarea incheierii unui contract pentru prestare servicii de inovare (colectare, conceptie, creatie, selectie si analiza fezabilitate implementare solutii clienti) si de dezvoltare solutii clienti între B (prestator) si A (client) .

Din analiza hotararilor Adunarii Generale Ordinare a Actionarilor a rezultat ca nu s-a hotarat vreo colaborare între X si B ci numai între A si B.

Mai mult, Societatea X are in vedere dizolvarea si lichidarea, activitatea de vanzare pe platforma on-line fiind asigurata de A.

De asemenea, din raspunsul formulat de Societatea C rezulta faptul ca, coordonatorii proiectului Digital Attacker cu care s-a discutat problemele legate de dezvoltarea programului in cadrul Societatii B, nu au fost angajatii B si din verificarile efectuate nu au fost identificate eventuale contracte de colaborare ale acestora cu Societatea B. Din verificarile efectuate a rezultat faptul ca sunt angajatii A .

Luand in considerare informatiile si documentele prezentate atat de Societatea B in cadrul controlului inopinat cat si informatiile si documentele transmise de Societatea C organele de inspectie fiscala au concluzionat ca nu rezulta cu claritate ca operatiunile economice inscrise in factura, inregistrata de Societatea X au legatura directa cu Platforma on-line, inafara contractului direct dintre X si Societatea C, mai sus prezentat.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.6, art.55, art.72,73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala precum si art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul

fiscal , organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunea in cauza iar in temeiul art.297 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea B, pe motiv ca achizitia nu este destinata operatiunilor sale taxabile.

2) Cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala , din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, Societatea X a incheiat cu A un contract de inchiriere (anexa nr. 16); obiectul contractului fiind "inchirierea activului IT constand in Platforma on-line .

Urmare accesarii site-ului A cu informatiile publice ale companiei, a rezultat ca , Adunarea Generala Extraordinara a Actionarilor A(anexa nr. 17) hotaraste urmatoarele:

PCT.1

a)incetarea de catre X a activitatii de furnizare gaze naturale si energie electrica;
b)Schimbarea formei juridice a X din societate pe actiuni (SA) in societate cu raspundere limitata (SRL)

PCT.2

Aprobarea infiintarii unui punct de lucru al A, cladirea..

Organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise reprezentantului legal al societatii in legatura cu modelul de business pe care il are in vedere Societatea X.

In raspunsul dat la nota explicativa (anexa nr. 18) reprezentantul legal al societatii mentioneaza urmatoarele:

"Compania X a fost intr-adevar infiintata cu scopul de a furniza gaze naturale si energie electrica, precum si produse asociate acestora printr-un proces complet digital de contractare si deservire a clientilor. Astfel, compania X a desfaurat urmatoarele operatiuni:

-a construit competentele necesare in ariile critice pentru un proces de contractare digital (de ex. marketing digital, User Experience design, User Interface design);

-a preluat de la B o platforma digitala de interactiune cu clientii (front end) si a continuat dezvoltarea acesteia reprezentand un canal digital de vanzare destinat (i) configurarii de oferte personalizate catre clienti in functie de produsul ales, (ii) procesului de incheiere a contractelor de furnizare de gaze naturale si energie electrica si (iii) oferirii accesului la vizualizarea electronica a facturilor, aflarea sau modificarea conventiilor de consum, graficele istoricului de consum si achitarea on-line a facturilor.

-a lansat pe piata mai multe produse energetice inovative precum: Dual, Black Friday, Christmas in cadrul mai multor campanii de marketing si promovare pentru a dezvolta si aduce la cunostinta potentialilor clienti , produsele pe care le ofera.

Procesul de contractare si interactiunea cu clientii din portofoliu s-a realizat de catre X prin intermediul Platformei on-line X.

Totusi, in decursul desfasurarii activitatii s-a constatat in mod special ca in decizia de schimbare a furnizorului, potentialii clienti iau in considerare in principal diferentele de pret, neavand in cea mai mare parte a cazurilor experiente similare in acest sens; Chiar daca initial potentialii clienti isi doresc o interactiune digitala cu furnizorul de energie, in realitate majoritatea au nevoie de un suport extins si de durata (prin chat, telefon, e-mail) in procesul decizional de schimbare a furnizorului sau de alegere a unui tip de produs nou pe piata de energie, aceste aspecte ducand la un ritm scazut de achizitie de clienti noi, in principal din cauza nevoilor extinse de suport si comunicare in procesul de contractare.

In acest context si intr-o abordare prudenta si necesara, raportat la estimarea lichiditatilor X si necesitatea asigurarii unui nivel de servicii ridicat destinat clientilor, care impunea un nivel de costuri ridicat raportat la ritmul de contractare cu clienti noi, incepand cu data de 01 mai 2018, X a incetat sa mai deserveasca clientii de furnizare gaze naturale

si energie electrica.

Avand in vedere faptul ca societatea A deserveste fosti clienti din portofoliul X, care erau obisnuiti sa interactioneze cu furnizorul de gaze naturale si energie electrica pe Platforma on-line X, X a inchiriat catre A dreptul de folosinta asupra Platformei on-line X contra unei chirii lunare în baza unui contract de inchiriere, astfel X realizand venituri din respectivul activ; X nu a contractat clienti de gaze naturale sau energie electrica ulterior datei de 1 mai 2018.

De asemenea, avand in vedere faptul ca Adunarea Generala Extraordinara a Actionarilor X a decis incetarea activitatii de furnizare de gaze naturale si energie electrica, X a solicitat Autoritatii Nationale de Reglementare in Domeniul Energie (ANRE) retragerea Licentei pentru activitatea de furnizare a energiei electrice si retragerea Licentei pentru activitatea de furnizare de gaze naturale.

ANRE a decis retragerea Licentei prin Decizia.. si retragerea Licentei prin Decizia nr. ...

In continuare, in contextul descris mai sus, avand in vedere ca X nu mai desfaoara activitate, nu mai are contracte cu clienti nu se justifica o reluare a activitatii, nu inregistreaza datorii restante fata de salariatii, bugetul de stat sau orice alte entitati de stat sau private sau fata de partenerii contractuali, se are in vedere dizolvarea si lichidarea simultana a X. Pana la data lichidarii efective, X va continua sa inregistreze venituri din inchirierea platformei catre A.

Patrimoniul X ce ar ramane in urma stingerii datoriilor X se va imparti intre asociati, in mod proportional cu cota de participare a fiecarui asociat la capitalul social al societatii, in urma lichidarii activelor detinute de X precum platforma front-end sau amenajarile de spatiu ar urma sa fie distribuite prin bilantul de lichidare catre asociatul majoritar A, operatiune ce se va supune TVA conform prevederilor art. 270, alin (5) din Codul fiscal,”

Astfel se constata ca, Societatea X, odata cu inchirierea platformei online X nu mai realizeaza venituri din activitatea de furnizare de gaze naturale si energie, aceasta fiind predata societatii A, clientii atrasi in perioada verificata fiind preluati de A.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, Societatea X, in perioada verificata a efectuat o serie de cheltuieli precum cele cu reclama si publicitatea; cu dezvoltarea Platformei online X; cu amenajarea si adaptarea spatiului aflat la punctul de lucru al societatii verificate din Bucuresti; cu servicii aferente sistemului de facturare, cu alte servicii necesare demararii activitatii de livrare on-line a serviciilor de livrare gaze naturale si electricitate.Toate aceste achizitii de bunuri/servicii, cu exceptia dezvoltarii Platformei online X, care la data controlului este inchiriată, sunt in final aferente activitatii A. Astfel, imaginea creata prin publicitatea masiva efectuata de X, clientii noi, amenajarea spatiului de lucru adaptat functionarii Platformei online si alte servicii contractate de X, aduc beneficii in final Societatii A care a preluat toata partea de vanzari a societatii X.

In aceste conditii, in timpul controlului a fost intocmita o situatie cu facturile de achizitie a bunurilor/serviciilor aferente atragerii de noi clienti si altor servicii care au fost puse la dispozitia A,cu titlu gratuit,.

Astfel, s-a constatat ca pe perioada verificata societatea X , a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal si si-a exercitat dreptul de deducere a TVA, in baza facturilor emise de furnizorii de bunuri si servicii reprezentand contravaloare publicitate, amenajare spatiu in cladirea ..(prin Hotararea Consiliului de Administratie a fost aprobata infiintarea unui punct de lucru A.), achizitii mobilier.

In temeiul prevederilor art.6 alin. (1) si art.14 alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu prevederile art.270 alin.(4) lit.b) si art.271 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar taxa pe valoarea adaugata aferenta

bunurilor si serviciilor puse la dispozitie in mod gratuit Societatii A.

Pe perioada 01.07.2018-30.04.2018, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P au stabilit in sarcina societatii X, TVA suplimentara si totodata au respins la rambursare TVA.

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, organele fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit, in sarcina societatii X obligatii fiscala accesorii reprezentand dobanzi aferente TVA.

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere rezulta ca dobanzile au fost stabilite pe perioada 25.11.2017-25.05.2018 asupra debitului reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere si totodata respinsa la rambursare.

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina societatii X obligatii fiscala accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare pentru obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect si stabilite de organul de inspectie fiscala prin decizie de impunere.

Din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare rezulta ca penalitatile de nedeclarare au fost stabilite pe perioada 25.11.2017-25.05.2018 asupra debitului reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere si totodata respinsa la rambursare.

III. Luand în considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de societatea contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada de impunere, se retin urmatoarele:

Verificarea s-a efectuat in vederea solutionarii, cu control anticipat, a Decontului de TVA din luna aprilie 2018, cu optiune de rambursare, inregistrat la A.J.F.P. prin care s-a solicitat la rambursare TVA, aferenta perioadei 01.07.2017-30.04.2018.

Perioada verificata:01.07.2017-30.04.2018

1.Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate,**D.G.R.F.P.- Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita sa se pronunte daca Societatea X beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a TVA in baza facturii reprezentand contravaloare platforma on-line, emisa de Societatea B in conditiile in care nu s-a facut dovada necesitatii achizitiei efectuate si utilizarea ei in scopul realizarii de operatiuni taxabile iar la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

In fapt, in anul 2017, Compania a lansat in Romania prin Societatea X un serviciu dedicat consumatorilor interni care doresc sa-si schimbe furnizorul de energie electrica si/sau gaze naturale. Noul serviciu este disponibil accesand Platforma online X.

In legatura cu dezvoltarea Platformei on-line urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta a fost înregistrata in contabilitate in doua etape, in baza urmatoarelor documente:

- cu factura emisa de Societatea B in baza Contractului de vanzare- cumparare

platforma on-line incheiat intre Societatea X si Societatea B;obiectul contractului consta in " vanzarea-cumpararea platformei on-line X, dezvoltata in cadrul Societatii B (anexa nr. 3)."

-cu facturile emise de Societatea C reprezentand furnizarea unui software respectiv dezvoltarea platformei on-line X, in baza Contractul cadru de prestari servicii incheiat intre X si Societatea C.

Din vizualizarea platformei on-line X, la data controlului, a rezultat faptul ca parte din platforma se refera la produsele A.

Urmare control incrucisat efectuat la Societatea B si informatiilor si documentelor suplimentare furnizate de Societatea C precum si documentelor si informatiilor prezentate de societatea contestatara in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu se justifica achizitia Platformei on-line X de la societatea B inregistrata in evidentele contabile in baza facturii, astfel ca in temeiul prevederilor art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza acestei facturi.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatara sustine ca interpretarea data de organele de inspectie fiscala este neintemeiata si nelegala pe motiv ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.297 alin.(4) si art.299 alin.(1) din Codul fiscal privind deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor sale; sustine ca a achizitionat platforma IT, avand in vedere necesitatea unui canal de comunicare cu clientii in scopul desfasurarii activitatii pentru care a fost infiintata , acest soft fiind principala sursa de contractare a clientilor si modul de legatura cu acestia, concurand astfel in mod direct la realizarea activitatii societatii si generarii de venituri taxabile.Mai mult, societatea inchiriaza aceasta platforma catre A, obtinand in mod neechivoc venituri taxabile din achizitia platformei IT. Societatea contestatara sustine ca sunt indeplinite si conditiile de forma, aceasta detinand o factura pentru platforma achizitionata, asa cum prevede art.319 din Codul fiscal, astfel ca in speta sunt indeplinite conditiile de deductibilitate a TVA aferenta achizitiei in cauza.

Cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata, in speta sunt aplicabile prevederile art.297 si art.299 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora:

-art.297

"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.[...]

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

a) operatiuni taxabile;"

-art.299

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 319, precum si dovada platii în cazul achizitiilor efectuate de catre persoanele impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, respectiv de catre persoanele impozabile care achizitioneaza bunuri/servicii de la

persoane impozabile în perioada în care aplica sistemul TVA la încasare;"

La art.301 din același act normativ se prevede:

"(1) Orice persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 297 - 300."

La pct.67 din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.297 din Cod, se prevede:

"(1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitată sau datorată pentru bunurile/serviciile achiziționate destinate utilizării în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. Dreptul de deducere prevăzut la art. 297 din Codul fiscal face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxei aplicate operațiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând condițiile de fond, astfel cum rezulta din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat să fie o persoană impozabilă în sensul titlului VII din Codul fiscal și, pe de altă parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă.

(2) Potrivit jurisprudenței constante a Curții de Justiție a Uniunii Europene organele fiscale competente sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat în mod fraudulos sau abuziv.

(3) Jurisprudența Curții de Justiție Europene relevantă pentru aplicarea alin. (2) include cu titlu de exemplu hotărârile pronunțate în cauzele Bonik C-285/11 și C-277/14 PPUH."

iar la pct.69 din același act normativ se prevede:

"(1) Persoana impozabilă poate deduce taxa aferentă achizițiilor dacă sunt îndeplinite condițiile de fond prevăzute la pct. 67 alin. (1), precum și formalitățile prevăzute la art. 299 din Codul fiscal."

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factura fiscală legal întocmită, care să cuprindă mențiuni ce corespund realității.

Se reține astfel că, legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în legătură cu achiziția și dezvoltarea Platformei on-line X se rețin următoarele:

Din data de 01 octombrie 2017 între Societatea C în calitate de furnizor și Societatea X în calitate de client s-a încheiat Contractul cadru de prestări servicii, din care rezulta ca:

"art.1 Furnizorul va depune eforturi comerciale rezonabile pentru a presta serviciile în timp util."Servicii " înseamnă serviciile pe care furnizorul le va furniza clientului așa cum este menționat în specificația de lucru(SDL).

La dosarul cauzei se află și Specificația de lucru, din care rezulta ca:

"Prezenta specificație de lucru(SDL) din data de 01 octombrie 2017, între C (furnizor) și Societatea X (client) este încheiată în conformitate cu prevederile conținute de Contractul -cadru de Servicii (Contractul) din luna februarie 2000 încheiat între Furnizor și Client".

La art.1 din "Specificația de lucru" se prevede ca:

"Furnizorul va:

a) depune eforturi comerciale rezonabile pentru a presta Serviciile în timp util."Servicii " înseamnă serviciile pe care furnizorul le va furniza clientului așa cum este specificat în Anexa "A" anexată, care este inclusă ca referință la această SL;

b)presta Serviciile și va furniza software-ul, documentația cu alte materiale care urmează a fi furnizate ca parte a Serviciilor(Livrabilele) așa cum este specificat în Anexa "A", incluzând, fără a se limita la orice calendar al proiectului;"

La art.3 "Taxe /cheltuieli" se prevede:

"Serviciile sunt estimate pe baza lucrărilor efectuate în regie.Preturile nu includ TVA și nu includ cheltuielile de deplasare.

Furnizorul va factura clientului onorariile și cheltuielile suportate în conformitate cu sumele și schema de plată stabilită în Anexa "B" anexată la prezentul document, care este inclusă ca referință în această SL."

Potrivit Anexei "A"-Servicii &Livrabile":

"Furnizorul va furniza următoarele tipuri de servicii în intervalul de timp specificat, fără a depăși numărul maxim de ore în conformitate cu această SDL:

1.Dezvoltare software, pe perioada 01.10.2017-30. 04.2016, număr maxim de ore 6000;

2.Mentenanță și actualizare software și sisteme, pe perioada 01.10.2017-30. 04.2016, număr maxim de ore 3000;"

La dosarul cauzei se află și Hotărârea Consiliului de Administrație prin care Consiliul de Administrație al X hotărâște încheierea unui contract cu C și a unei comenzi de lucru cu valabilitate de la 1 octombrie 2017 la 30 aprilie 2018, conform materialelor de ședință.

În baza contractului încheiat în data de 01 octombrie 2017, Societatea C a emis, pe perioada octombrie 2017-martie 2018, către Societatea X, facturi.

Astfel, în baza facturilor emise de Societatea C, societatea contestată a înregistrat în evidențele contabile achizițiile de servicii respectiv dezvoltare software și mentenanță și actualizare software și sisteme și și-a exercitat dreptul de deducere a TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în baza facturii reprezentând contravaloare vânzare-cumpărare platforma on-line(X) conform contract, emisă de Societatea B, Societatea X a înregistrat în evidențele contabile achiziția platformei on-line și a dedus TVA.

La dosarul cauzei se află Contractul de vânzare-cumpărare platforma on-line încheiat între B în calitate de vânzător și Societatea X în calitate de cumpărător, care are ca obiect:

"1.1 Obiectul contractului constă în vânzarea-cumpărarea platformei on-line X dezvoltată în cadrul B.

Platforma X reprezinta canalul digital de vanzare a energiei din grupul si are ca obiectiv digitalizarea procesului de contractare, configurarea de oferte personalizate catre clienti in functie de produsul ales de client si localitatea acestuia, mentinerea unui cont on-line alocat fiecarui client in parte pe toata durata contractuala, prin intermediul caruia clientii pot achita electronic facturi, vizualiza consumurile, modifica conventia de consum, etc.

Intre beneficiile platformei X pot fi mentionate:reducerea costurilor de deservire a clientilor datorita digitalizarii intregului proces de contractare , facturare si comunicare cu clientii precum si posibilitatea de a vinde energie in orice zona a Romaniei fara a avea nevoie de Centre de relatii cu clientii, procesul de contractare fiind digital."

Se retine ca in vederea stabilirii starii de fapt fiscale referitoare la necesitatea achizitiei platformei on -line de la Societatea B, organele de inspectie fiscala au administrat mijloacele de proba prevazute la art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala si anume au efectuat control incrucisat la Societatea B, au solicitat informatii si documente prestatorului C.

Urmare controlului încrucisat efectuat la Societatea B s-au constatat urmatoarele:

In luna octombrie 2017, Societatea B a incheiat cu Societatea X Contractul de vanzare-cumparare platforma on-line, in baza caruia a inregistrat in contabilitate factura, prin urmatoarele articole contabile:

411 "Clienti" =%

707 "Venituri din vanzarea marfurilor"

4427 "TVA colectata"

607"Cheltuieli cu marfurile" =371 "Marfuri"

In legatura cu inregistrarea in evidenta contabila a platformei on-line X ca si marfa, organele de inspectie fiscala au solicitat documente justificative reprezentantului legal al Societatii B.

Societatea B a prezentat in sustinere urmatoarele documente:

-Contractul principal de servicii incheiat intre SocietateaB si Societatea C avand ca obiect, conform Protocolului de lucru si anexei A "Serviciile si livrabile", servicii constand in "Dezvoltare program informatic".

Conform art.1 pct.1.1, lit.b) din contractul in cauza, furnizorul " va presta serviciile si va furniza programele informatice, documentatia sau alte materiale ce fac parte din prestarea serviciilor " (Livrabile") astfel cum este prevazut in mod expres in Anexa "A" (...), lit.c) va furniza o copie (sau copiile aditionale daca s-a convenit astfel) a fiecarui livrabil (...); la lit.e) va pune la dispozitia clientului un raport scris privind furnizarea serviciilor, inaintea emiterii facturilor pentru orice servicii", (anexa nr.6).

-Facturile emise de Societatea C catre Societatea B;

Urmare analizarii documentelor prezentate s-a constatat ca, pentru o parte din serviciile de dezvoltare software, Societatea B a inregistrat pe contul 371 "Marfuri" suma cu denumirea de " Proiect Digital Attacker- C", (anexa nr 8).

Avand in vedere faptul ca societatea a efectuat achizitii de la Societatea C, reprezentand dezvoltare software pentru mai multe proiecte in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au solicitat societatii B explicatii scrise (anexa nr 9) si toate documentele din care sa rezulte in mod concret ce fel de servicii au fost efectuate de Societatea C, in mod detaliat pe fiecare factura in parte respectiv rapoarte detaliate de lucru si legatura acestora cu Platforma on-line X precum si documente care sa justifice toate serviciile cuprinse in mod detaliat in anexa "A" la Contractul principal de servicii incheiat intre Societatea B si Societatea C.

Societatea B a prezentat raspunsul la nota explicativa, anexand si urmatoarele documente:

-centralizatorul facturilor mentionate in nota explicativa care contin alocarea numarului de ore si a valorilor acestora pe proiecte, aferente activitatilor desfasurate de catre prestator pentru fiecare factura emisa in perioada martie -octombrie 2017 catre Societatea B SA (anexa nr.1);

-rapoartele de activitate intocmite de catre prestator si acceptate de catre managementul companiei B, care descriu activitatile desfasurate de catre prestator aferente facturilor mentionate in nota explicativa (anexe 2-7).

Din analiza documentelor prezentate de societate, s-a constatat ca:

-in Anexa nr. 1 la nota explicativa este prezentata o situatie care cuprinde facturile emise de Societatea C in perioada ianuarie- august 2017, defalcate pe proiecte.Pe coloana proiectului Digital Attacker sunt prezentate valorile aferente acestui proiect pe fiecare factura in parte si numarul de ore aferente acestuia.

-in anexele 2-7 la nota explicativa, societatea prezinta rapoarte de activitate pentru facturile emise de Societatea C in perioada ianuarie-august 2017 in care sunt inscrise totalul orelor lucrate pentru toate proiectele ; pentru proiectul Digital Attacker sunt prezentate diverse livrabile si activitati specifice domeniului de dezvoltare software.

Din analiza Rapoartelor de activitate prezentate de Societatea B, in ceea ce priveste proiectul Digital Attacker, nu a rezultat daca acestea au legatura in mod concret cu Platforma on-line X. Mai mult, sunt prezentate o serie de servicii dublate-spre exemplificare- Rapoartele intocmite pentru perioada 01.05.2017 - 31.05.2017, pentru perioada 01.06.2017 -30.06.2017, pentru perioada 01.07.2017 -31.07.2017 in care la proiectul Digital Attacker partea "Design" sunt inscrise operatiuni identice precum "Finalizare interfete flux IJOIN mobil: Pagina principala, pagina de oferte, contract... alte 17 pagini ...etc. Astfel, daca in Raportul din luna mai 2017 au fost finalizate aceste interfete, aceste operatiuni nu se justifica in lunile urmatoare.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au solicitat atat prin nota explicativa angajatului in cadrul X care a coordonat proiectul de dezvoltare software respectiv a Platformei on-line, documente din care sa rezulte in mod concret legatura dintre livrabilele si activitatile cuprinse in Rapoartele de activitate emise de C, la care s-a facut referire, inregistrate de societate pe contul 371 "Marfuri" si livrate ulterior societatii X si Platforma on-line X dezvoltata ulterior de Societatea C in cadrul unui Contract de prestari servicii direct intre cele doua societati (octombrie 2017).

Organele de inspectie fiscala specifica faptul ca pana la data finalizarii controlului incrucisat Societatea B nu a prezentat documente in acest sens.

Se retine ca, prin adresa, transmisa prin e-mail si posta, organele de inspectie fiscala au solicitat Societatii C informatii suplimentare referitoare la proiectele efectuate in mod concret si valoarea fiecarui proiect; documentele intocmite pentru fiecare proiect in parte; numarul angajatilor care au lucrat efectiv pe proiectul „Digital Attacker”; in ce au constat in mod concret activitatile inscrise in Rapoartele de activitate lunare pentru proiectul „Digital Attacker” cu prezentarea de documente justificative aferente acestora;care a fost modalitatea de predare-primire a fiecarui proiect in parte si ce documente au fost intocmite in acest sens; cine au fost coordonatorii proiectelor respectiv cu cine s-au discutat problemele legate de dezvoltarea programului din partea Societatii B;cine a pus la dispozitie domeniile web si pachetul de hosting pentru dezvoltarea programului informatic in cauza precum si documentele in baza caruia au fost achizitionate aceste servicii;cine a achizitionat serverul aferent spatiului de stocare alocat pentru gazduirea proiectului „Digital Attacker” cu prezentarea de documente in acest

sens;mentiuni cu privire la contractul in cauza respectiv daca a avut ca scop dezvoltarea unui program informatic existent sau crearea unui program informatic de la zero cu prezentarea de documente justificative in acest sens; transmiterea documentului cu toate elementele, prevazut la punctul 9 din anexa „A” la Contractul principal de servicii, in care se face referire la eliberarea unui document de conceptie” ;orice alte informatii, acte, documente vizand tranzactiile cu Societatea B

Societatea C, comunica prin e-mail, informatiile si documentele solicitate de organele de inspectie fiscala din care rezulta ca in perioada ianuarie - iulie 2017 au fost prestate servicii defalcate la cererea grupului pe “dezvoltare software” si “mentenanta si actualizari software” pentru mai multe proiecte printre care si Proiectul Digital Attaker respectiv servicii software mentemanta si actualizari si dezvoltare software.

Cu privire la proiectul Digital Attaker arata ca documentatia aferenta proiectului a fost creata si actualizata in format digital direct pe serverul de documentatie al beneficiarului.Copiile exportate in format PDF vor fi atasate intr-un email separat pe fiecare fisier:

Prestatorul specifica faptul ca, potrivit cerintelor beneficiarului toata documentatia a fost creata in limba engleza, cu exceptia textelor de pe paginile web.

De asemenea, prestatorul mentioneaza ca pe parcursul intervalului de timp ianuarie - iulie 2017, au lucrat la proiectul DA un numar de 13 angajati si 1 colaborator iar activitatile au constat in urmatoarele ;

- au fost colectate si documentate cerintele proiectului;
- s-a participat la sprint-urile bi-saptamanale, la sedintele de planificare;
- cerintele au fost impartite pe activitati majore si sarcini individuale;

Aceste activitati sunt reflectate de platforma digitala numita Confluence.Aceasta platforma permite un export in format PDF, care este atasat sub forma celor catorva fisiere mentionate mai sus ;activitatile sunt reflectate de platforma digitala numita Jira Aceasta platforma nu permite exportul de tip vizual gen PDF al informatiilor, ci doar de tip XML.

-s-a facut designul flow-ul si a paginilor web;Sunt descrise in ultimului raspuns din acest document, cel legat de documentele de conceptie , anexa A, punctul d.

-s-a facut un design de baze de date.Documentul este descris la întrebarea despre anexa A, punctul a.

- s-a implementat designul de baze de date;
- s-a implementat in cod designul vizual al platformei;
- s-a implementat in cod functionalitate de afaceri conform cerintelor;
- s-a integrat platforma Digital Attacker cu alte platforme si sisteme ale clientului;

Documente de design pe baza carora s-a facut implementare sunt cele mentionate in acest document la intrebarea anterioara si la ultima intrebare despre anexa A punctele a,b,c,d.

In prezent, codul sursa scris pentru implementare este stocat digital pe serverele de cod ale beneficiarului.

Documentatia, codul si informatiile aferente proiectului au fost predate in format digital sau au fost create direct in format digital pe sistemele si serverele controlate de beneficiar. Printre aceste sisteme cele mai importante sunt:

-Jira

Scop; Lista de sarcini de lucru si detalii sarcini, lista de tip backlog; lista defecte de reparat;

-Confluence

Scop; Specificatii si documentatie proiect;Acest sistem permite si un export in format PDF, pe care il atasam la raport.

-Gitlab Jenkins

Scop ; Depozitul de cod sursa proiecte si server de integrare;
Predarea codului sursa s-a facut prin plasare pe serverele de cod ale beneficiarului.
Acceptarea codului s-a facut de asemenea pe cale digitala, prin email si prin folosirea codului livrat in mediu de productie aferent domeniului eonflash .ro, conform art 7.4 din "Protocolul de lucru".

Procedura de punere in productie si pe servere de cod a codului sursa este descrisa in fisierul atasat X Confluence GG-201 -Procedures.pdf.

Persoanele din partea clientului cu care s-a lucrat pentru Proiect Digital Attacker sunt.. - coordonatori proiect;

Beneficiarul a pus la dispozitie pachetul de hosting pe platforma Microsoft Azure, sub subscriptia cu numele si codul, Digital Attacker.

Totodata prestatorul de servicii precizeaza faptul ca aspectele financiare legate de subscriptia ... au fost in intregime responsabilitatea beneficiarului C neavand access la facturarea resurselor. Serverele impreuna cu spatiul stocare aferent au fost puse la dispozitie prin intermediul aceleiasi subscriptii la Microsoft Azure.

Prestatorul C specifica faptul ca pentru proiectul Digital Attacker (DA) s-a inceput lucrul de la zero in ianuarie 2017, incepand cu definirea specificatiilor; Sistemele digitale de tip Jira pentru sarcini si Confluence pentru documentatie la Digital Attacker pot fi o sursa de document justificativ , deoarece pe el se poate vedea ca specificatiile ce stau la baza dezvoltarii DA au fost create pe parcursul anului 2017.

Din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala au analizat documentele si informatiile transmise de prestatorul C referitoare la proiectul Digital Attacker (DA) care a fost facturat de Societatea B catre X, si au constatat ca pentru acest proiect sunt prezentate fisiere cu informatii, scheme, diagrame, tabele si capturi de imagini dupa cum urmeaza:

Din verificarile efectuate, s-a constatat ca platforme on-line asemanatoare cu cea dezvoltata de Societatea C sunt existente in GRUPUL atat in Europa cat si in Romania. In fapt, proiectele dezvoltate in Romania au la baza si proiecte existente deja la nivelul Grupului.

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca , daca o platforma on-line a fost creata si este functionala pentru societati din GRUP, aceasta in mod normal poate sa constituie un punct de pornire in dezvoltarea ulterioara si adaptarea la functii noi si prezentarea de produse noi. Asa cum a rezultat din raspunsul dat de reprezentantul legal al Societatii C "pachetul de hosting a fost pe platforma Microsoft Azure, sub subscriptia cu numele si codul A, Digital Attacker ". Serverele impreuna cu spatiul de stocare aferente au fost puse la dispozitie de grup prin intermediul aceleiasi subscriptii la Microsoft Azure; pe aceasta platforma era deja existent site-ul A, respectiv informatii despre "oferte produse, modalitati de plata, informatii utile, intrebari frecvente, plati on-line etc".

Prin urmare, afirmatia societatii contestatare potrivit careia "pentru proiectul Digital Attacker lucru a inceput de la zero in luna ianuarie 2017" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care s-a constatat ca platforme on-line asemanatoare cu cea dezvoltata de Societatea C sunt existente in cadrul grupului atata in Europa cat si in Romania iar din informatiile transmise de Societatea C rezulta ca pachetul de hosting a fost pe platforma Microsoft Azure, sub subscriptia cu numele si codul A".

De altfel, pe pagina principala a platformei X, daca din meniul principal se acceseaza informatii despre "Produse" automat se intra direct pe site-ul A rezultand faptul ca in spatele platformei X este site-ul A care este functional de mai multi ani.

De asemenea, din analiza informatiilor prezentate in fisierele mentionate mai sus a rezultat faptul ca multe din informatii sunt in limba engleza.

Se retine ca, si prestatorul C prin raspunsul formulat la adresa organelor de inspectie fiscala precizeaza faptul ca potrivit cerintelor beneficiarului toata documentatia a fost creata in limba engleza, cu exceptia textelor de pe paginile web.

Din verificarile efectuate rezulta ca unele informatii prezentate in fisierele in cauza sunt aferente dezvoltarii platformei X insa aceste informatii pot fi aferente procesului de dezvoltare a platformei in cadrul contractului direct intre X si Societatea C respectiv Contractul cadru de prestari servicii constand in furnizarea unui software respectiv dezvoltarea platformei on-line X in baza caruia au fost inregistrate facturile . Nu rezulta in mod categoric daca informatiile si documentele prezentate de Societatea C sunt aferente unei dezvoltari a Platformei X anterior contractului mentionat.

Din fisierul atasat la raspunsul dat de Societatea C rezulta faptul ca informatiile despre procedura de lucru a proiectului prezentat sunt aferente perioadei.., asa cum se observa din captura de imagine de la pagina 5 din fisier (anexa nr. 14). Informatiile (cum ar fi produsele energetice dezvoltate si prezentate pe platforma X precum Dual Black Friday, Christmas în cadrul mai multor campanii de marketing si promovare) au legatura cu platforma on-line X dezvoltata in cadrul contractului direct intre Societatea C si X incheiat in data de 01.10.2017 si nu in cadrul contractului incheiat intre Societatea C si B.

Totodata, urmare analizei Hotararilor Adunarii Generale Ordinare a Actionarilor A, (actionarul Societatii X), hotarari publice pe site-ul acestei societati (prezentate în anexa nr. 15), s-a constatat ca in data de.. s-a hotarat "aprobarea incheierii unui contract pentru prestare servicii de inovare (colectare, conceptie, creatie, selectie si analiza fezabilitate implementare solutii clienti) si de dezvoltare solutii clienti intre B(prestator) si A (client) .

Din analiza hotararilor Adunarii Generale Ordinare a Actionarilor atat A cat si a X nu a rezultat faptul ca s-a hotarat vreo colaborare intre X si B ci numai intre A si B.

Mai mult, Societatea X are in vedere dizolvarea si lichidarea, activitatea de vanzare pe platforma on-line fiind asigurata de A.

De asemenea, din raspunsul formulat de Societatea C rezulta faptul ca, coordonatorii proiectului Digital Attacker cu care societatea din Bucuresti au discutat problemele legate de dezvoltarea programului in cadrul Societatii B, au fost P.F care nu sunt angajatii societatii B si din verificarile efectuate nu au fost identificate eventuale contracte de colaborare ale acestora cu Societatea B.Din verificarile efectuate a rezultat faptul ca PF sunt angajatii A.

Din analiza informatiilor si documentelor prezentate atat de Societatea B in cadrul controlului inopinat cat si informatiile si documentele transmise de Societatea C nu rezulta daca operatiunile economice inscrise in factura, inregistrata in evidentele contabile ale Societatii X au legatura directa cu Platforma on-line X, inafara contractului direct dintre X si Societatea C .

Mentionam ca in conformitate cu prevederile art.6 si art.7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege si sa aprecize in limitele atributiilor si competentelor ce-i revin , relevanta starii de fapt fiscale prin administrarea mijloacelor de proba prevazute de lege si adoptarea solutiei intemeiate pe prevederi legale si constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza. Aceasta implica examinarea in concreto a starilor de fapt fiscale care sunt relevante pentru impunere si prezentarea acestora in continutul raportului de inspectie fiscala, detalierea modului in care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal

operatiunile analizate , prezentarea punctului de vedere al organelor de inspectie fiscala fata de aceasta interpretarea si stabilirea consecintelor fiscale in cazul in care tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozitiilor legale aplicabile in materia fiscala.

In conformitate cu prevederile art.14 din acelasi act normativ situatiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciaza de organul fiscal in concordanta cu realitatea lor economica , determinate in baza probelor administrate iar atunci cand exista diferente intre fondul sau natura economica a unei operatiuni sau tranzactii si forma sa juridica, organul fiscal apreciaza aceste operatiuni sau tranzactii cu respectarea fondului economic.

De asemenea, cu privire la inregistrarea in evidentele contabile a documentelor justificative la pct.57 din OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, se prevede:

"(1) Contabilizarea si prezentarea elementelor din bilant si din contul de profit si pierdere tinând seama de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului în cauza. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economica, punând în evidenta drepturile si obligatiile, precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

(2) Evenimentele si operatiunile economico-financiare trebuie evidentiata în contabilitate asa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrarii în contabilitate a operatiunilor economico-financiare trebuie sa reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv sa fie în concordanta cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între parti trebuie sa prevada modul de derulare a operatiunilor si sa respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridica a unui document trebuie sa fie în concordanta cu realitatea economica. Atunci când exista diferente între fondul sau natura economica a unei operatiuni sau tranzactii si forma sa juridica, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operatiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Se retine astfel ca, operatiunile economice inscrise in documente justificative au drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica , punand in evidenta drepturile si obligatiile precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

De asemenea, documentele care stau la baza inregistrarilor in contabilitate a operatiunilor economico-financiare trebuie sa reflecte intocmai modul in care se produc , respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

Or, in cauza supusa analizei s-a constatat ca tranzactiile efectuate nu sunt in concordanta cu realitatea in conditiile in care urmare analizarii documentelor prezentate de societatea contestatara, a mijloacelor de proba administrate in speta(control incrucisat la furnizorul B precum si informatiile si documentele prezentate de Societatea C) precum si prevederilor legale aplicabile pe perioada verificata , organele de inspectie fiscala au constatat ca nu se justifica necesitatea achizitiei platformei on-line de la furnizorul B, din cadrul grupului, in conditiile in care exista deja Contractul cadrul de prestari servicii, incheiat intre Societatea C in calitate de furnizor si Societatea X in calitate de client avand ca obiect dezvoltarea Platformei on-line X, in baza caruia s-au inregistrat in

evidentele contabile facturile si s-a dedus TVA.

Astfel, societatea contestatara nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloare "vanzare-cumparare platforma on -line (X) conform contract emisa de furnizorul B deoarece nu se justifica necesitatea acestei achizitii iar din documentele mai sus analizate nu rezulta ca achizitia a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatare potrivit caruia interpretarea data de organele de inspectie fiscala este neintemeiata si nelegala deoarece in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.297 alin.(4) si art.299 alin.(1) din Codul fiscal privind deductibilitatea TVA aferenta achizitiei platformei IT, avand in vedere necesitatea unui canal de comunicare cu clientii in scopul desfasurarii activitatii pentru care a fost infiintata , acest soft fiind principala sursa de contractare a clientilor si modul de legatura cu acestia nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere ca aceeasi achizitie -dezvoltate Platforma IT , a fost efectuata de X in baza Contractul cadrul de prestari servicii incheiat cu Societatea C, dupa cum s-a aratat si mai sus iar , din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta necesitatea achizitiei platforma on -line conform contract, de furnizorul B .

Existenta unui contract incheiat cu o societate din cadrul grupului, detinerea unei facturi , prezentarea unei note de receptie, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura emisa de furnizorul B, deoarece acest drept a fost conceput de legiuitor nu ca o fictiune, contribuabilul trebuind sa justifice cu documente necesitatea achizitiei si masura in care sunt aferente realizarii veniturilor impozabile respectiv operatiunilor sale taxabile.Dovezile(probele) aduse de contribuabil trebuie sa prezinte un anumit grad de exactitate si de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatare potrivit caruia dreptului de deducere al TVA se exercita in conditiile art.297 si art.299 din Codul fiscal si nu poate fi limitat prin impunerea unor conditii suplimentare care duc la incalcarea principiului proportionalitatii consacrat in materie de TVA, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece organele de inspectie fiscala in actul administrativ fiscal contestat nu a facut referire la Titlul II din Codul fiscal ci invoca doar dispozitiile pct.57 din OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, potrivit caruia documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate a operatiunilor economico-financiare trebuie sa reflecte intocmai modul cum acestea se produc, respectiv sa fie in concordanta cu realitatea precum si faptul ca forma juridica a unui document trebuie sa fie in concordanta cu realitatea economica.

Afirmatia societatii contestatare potrivit careia are drept de deducere a TVA aferenta facturii emisa de furnizorul B pe motiv ca platforma on-line achizitionata a fost inchiriată Societatii A obtinand venituri taxabile, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece obiectul contractului de inchiriere il reprezinta inchirierea platformei on-line X apartinand Societatii X iar din documentele mai sus prezentate rezulta ca aceasta a fost dezvoltata de Societatea C in baza Contractul cadrul de prestari servicii iar organele de inspectie fiscala au acordat dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile emise de acest prestator pe perioada octombrie 2017-martie 2018.

Referitor la afirmatia societatii contestatare potrivit careia informatiile prezentate inclusiv de Societatea C prin raspunsul la adresa inaintata de autoritatile fiscale catre

aceasta(anexa 9) insotite de documentele din Anexa 11, justifica legatura dintre Proiectul Digital Attacker si X, mentionam ca organele de inspectie fiscala au analizat documentele prezentate de Societatea C si dupa cum s-a aratat si mai sus, s-a constatat ca unele informatii prezentate in fisierele in cauza sunt aferente dezvoltarii platformei X insa aceste informatii pot fi aferente procesului de dezvoltare a platformei in cadrul contractului incheiat direct intre X si Societatea C respectiv Contractul cadru de prestari servicii constand in furnizarea unui software respectiv dezvoltarea platformei on-line X .

Din fisierul atasat la raspunsul dat de Societatea C rezulta faptul ca informatiile despre procedura de lucru a proiectului prezentat sunt aferente perioadei, asa cum se observa din captura de imagine de la pagina 5 din fisier (anexa nr. 14). Informatiile, cum ar fi produsele energetice dezvoltate si prezentate pe platforma x precum Dual, Black Friday, Christmas în cadrul mai multor campanii de marketing si promovare, au legatura cu platforma on-line X dezvoltata in cadrul contractului direct intre Societatea C si X incheiat in data de 01.10.2017 si nu in cadrul contractului incheiat între Societatea C si B.

Nu se poate retine ca prin abordarea adoptata organele de inspectie fiscala au incalcat principiul rezonabilitatii si echitatii ca mod de conduita in aprecierea situatiei de fapt fiscale, in conditiile in care acestea au analizat documentele prezentate de societate, au administrat mijloace de proba prevazute de lege si au apreciat in limitele si competentele ce revin relevanta starii de fapt fiscale.

Afirmatia societatii contestatare potrivit careia B are un rol important in cadrul Grupului, respectiv acela de dezvoltare de produse si solutii pentru clienti, aceasta societate fiind principalul initiator de produse si solutii customizate, avand ca principali beneficiari companiile operationale,astfel ca se explica incheierea contractului identificat de reprezentantii ANAF in cadrul Hotararii AGA A (Anexa 15), dar in nici un caz nu este vorba de acelasi proiect achizitionat de X(Digital Attacker) de la B, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in timpul controlului nu s-a justificat acest lucru iar la contestatia formulata nu au fost atasate documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie fiscala decat cea prezentata de organele de inspectie fiscala in actul administrativ fiscal contestat.

In conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completariile ulterioare:

"(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal."

Mai mult, dupa cum rezulta si din documentele si informatiile prezentate de SocietateaC, coordonatorii proiectului Digital Attacker, cu care societatea prestatoare a discutat problemele legate de dezvoltarea programului in cadrul Societatii B au fost PF , care potrivit informatiilor existente in Aplicatia Fiscnet-REVISAL nu sunt angajatii societatii B iar din verificarile efectuate nu au fost identificate eventuale contracte de colaborare ale acestora cu Societatea B.Din verificarile efectuate a rezultat faptul ca PF este angajat la A.

Constatarile efectuate de organele de inspectie fiscala au dus la concluzia ca nu se poate face o legatura între factura reprezentand vanzare platforma on- line(X) emisa de Societatea B si platforma on-line existenta in spatiul virtual astfel incat sa se acorde dreptul la deducerea TVA inscrisa in aceasta factura.

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a

cerintelor de fond cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

Or, in cauza supusa analizei s-a constatat ca nu este indeplinita conditia de fond respectiv achizitia sa fie destinata realizarii de operatiuni taxabile, in conditiile in care nu s-a facut dovada necesitatii achizitiei platformei on-line efectuata de la Societatea B, din cadrul grupului, conform facturii, aceeași achiziție dezvoltată Platforma IT, fiind efectuata de X în baza Contractului de prestari servicii cu Societatea C si facturilor emise de aceasta societate pentru care s-a acordat dreptul de deducere a TVA.

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(par.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(par.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(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 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 conditiile in care, societatea contestata nu a facut dovada ca achizitia efectuata in baza facturii emisa de Societatea B a fost necesara activitatii desfasurate si a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza acestei facturi reprezentand contravaloarea achizitiei platforma on-line.

In consecinta, in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neintemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge ca neintemeiata, contestatia formulata de societatea X cu privire

la TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloarea achizitie platforma on-line emisa de Societatea B, in conditiile in care s-a constatat ca achizitia nu a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala din Decizia de impunere, respectiv stabilirea suplimentara a TVA si totodata respingerea la rambursare a TVA .

2.Referitor la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscale, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii, prin reincadrarea tranzactiilor , in conditiile in care s-a constatat ca bunurile si serviciile achizitionate in cauza nu au fost utilizate in scopul desfasurarii propriei activitati a persoanei impozabile, acestea fiind puse la dispozitie in mod gratuit societatii afiliate iar la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

In fapt, urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, Societatea X a incheiat cu A un contract de inchiriere (anexa nr. 16), obiectul contractului fiind inchirierea activului IT constand in Platforma on-line X.

De asemenea, urmare accesarii site-ului A cu informatiile publice ale companiei, a rezultat ca Adunarea Generala Extraordinara a Actionarilor A(anexa nr. 17) hotaraste urmatoarele:

PCT.1

a)incetarea de catre X a activitatii de furnizare gaze naturale si energie electrica;
b)Schimbarea formei juridice a X din societate pe actiuni (SA) in societate cu raspundere limitata (SRL)

PCT. 2:

Aprobarea infiintarii unui punct de lucru al A .

Astfel s-a constatat ca , odata cu inchirierea platformei on-line X, Societatea X, nu mai realizeaza venituri din activitatea de furnizare de gaze naturale si energie, aceasta fiind predata societatii A, clientii atrasi in perioada verificata fiind preluati deA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, Societatea X, in perioada verificata a efectuat o serie de cheltuieli precum cele cu reclama si publicitatea; cu dezvoltarea Platformei online X; cu amenajarea si adaptarea spatiului aflat la punctul de lucru al societatii; cu servicii aferente sistemului de facturare, cu alte servicii necesare demararii activitatii de livrare on-line a serviciilor de livrare gaze naturale si electricitate.Toate aceste achizitii de bunuri/servicii, cu exceptia dezvoltarii Platformei online X, care la data controlului este inchiriată, sunt in final aferente activitatii A. Astfel, imaginea creata prin publicitatea masiva efectuata de X, clientii noi, amenajarea spatiului de lucru adaptat functionarii Platformei online si alte servicii contractate de X, aduc beneficii in final Societatii A care a preluat toata partea de vanzari a societatii X.

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate s-a constatat ca, pe perioada verificata, societatea X, a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal si TVA deductibila , in baza facturilor emise de furnizorii de bunuri si servicii reprezentand contravaloare publicitate, amenajare spatiu in cladirea..(prin Hotararea Consiliului de Administratie a fost aprobata infiintarea unui punct de lucru al A), achizitii mobiliere.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile si serviciile si TVA achizitionate de Societatea X , pe perioada 01.07.2017-30.04.2018, au fost puse la dispozitie in mod gratuit Societatii afiliate A, motiv pentru care in temeiul prevederilor

art.270 alin.(4) si 271 alin.(4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal au colectat suplimentar TVA si totodata au respins la rambursare TVA .

In contestatia formulata societatea contestatara sustine ca nu este de acord cu constatările organelor de inspectie fiscala potrivit carora X ar fi prestat servicii in mod gratuit catre A, din urmatoarele motive:

In perioada in care au fost angajate serviciile mentionate (iulie 2017 - februarie 2018), societatea avea un obiectiv bine stabilit, acela de a deveni primul furnizor de energie electrica si gaze naturale, prin construirea unui mediu rapid si flexibil de contractare pentru clienti, pe piata care devine din ce in ce mai competitiva datorita procesului de liberalizare. Abia in mai 2018, in urma unei analize cost-beneficiu, s-a observat ca, in ciuda tuturor eforturilor de a deveni atractiva si vizibila pe piata prin angajarea serviciilor de reclama si publicitate, rezultatele obtinute de societate de la infiintare pana in mai 2018, nu s-au ridicat la nivelul celor estimate, X fiind constransa sa -si inceteze activitatea de furnizare; sustine ca, X si A au utilizat canale de contractare complet diferite, activitatile de furnizare online de energie electrica si gaze naturale fiind desfasurate exclusiv de X, neexistand niciun beneficiu direct pentru A din serviciile achizitionate de societatea contestatara.

Mai mult, majoritatea cheltuielilor de reclama si publicitate inregistrate de X se refera la diverse campanii sezoniere/ promotii cu durata limitata, care au produs beneficii, pe perioada limitata, doar companiei X, aceasta fiind singura mentionata in cadrul clipurilor publicitare in discutie respectiv campania de Craciun, promovarea societatii in cadrul targului imobiliar din octombrie 2017, campanii de presa pe diverse site-uri si oferte de Black Friday.

Sustine ca pana in 30 aprilie 2018, serviciile de reclama si publicitate au fost utilizate exclusiv de X.

De asemenea, achizițiile constand in obiecte de mobilier si amenajarile efectuate au fost utilizate exclusiv de Societate X in perioada supusa inspectiei fiscale, avand acelasi regim de TVA ca si serviciile de reclama si publicitate. La momentul angajarii cheltuielilor, X efectua si intentiona sa efectueze operatiuni taxabile.

Totodata, societatea contestatara sustine ca stabilirea TVA suplimentara incalca principiul neutralitatii TVA care urmareste sa elimine in intregime sarcina TVA datorata sau platita de agentul economic în cadrul tuturor activitatilor sale economice. Astfel, sistemul comun de TVA urmareste sa garanteze perfecta neutralitate in ceea ce priveste sarcina fiscala corespunzatoare tuturor activitatilor economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestora, cu conditia ca, in principiu, aceste activitati sa fie ele insele supuse la plata TVA(a se vedea Hotararea din 22 februarie 2001, Abbey National, C-408/98, Rec., p. 1-1361, punctul 24 si jurisprudenta citata); sustine ca in cazul de fata, prin impunerea suplimentara a TVA colectata, fara posibilitatea deducerii acestuia de catre A, incalca principiul neutralitatii TVA.

In drept, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.268, art.270, art.271, art.286 si art.291 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora:

-art.268,

"(1) Din punctul de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul art. 270 - 272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2)."

-art.270

"(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:[...]

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;"

-art.271

"(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plata următoarele:

a) utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a caror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 298;

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu sau al personalului acesteia ori pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice."

-art.286

"(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:[...]

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 270 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata și prevăzute la art. 273 alin. (2) și (3), pretul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de preturi de cumpărare, pretul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe sau bunuri de natură alimentară, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin normele metodologice;

d) pentru operațiunile prevăzute la art. 271 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoană impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;"

-art.291

"1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:[...]

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017."

De asemenea, la art. 297 și 299 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu

modificarile si completările ulterioare , se prevede:

-art.297

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

a) operatiuni taxabile;"

-art.299

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 319, precum si dovada platii în cazul achizitiilor efectuate de catre persoanele impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, respectiv de catre persoanele impozabile care achizitioneaza bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplica sistemul TVA la încasare;"

Din prevederile legale enuntate se retine ca in sfera operatiunilor impozabile se includ operatiunile care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau prestare de servicii , in sfera taxei , efectuate cu plata , realizate de o persoana impozabila.

Conditia referitoare la plata bunurilor implica existenta unei legaturi directe între operatiune si contrapartida obtinuta respectiv a unui avantaj pentru client prin furnizarea de bunuri si/sau servicii iar contrapartida obtinuta aferenta avantajului primit o constituie efectuarea platii catre furnizor.

Se retine ca in sfera livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii efectuate cu plata sunt incluse si acele bunuri si/sau servicii achizitionate de persoana impozabila pentru a fi puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit , daca taxa aferenta bunurilor sau serviciilor a fost dedusa total sau partial.

Baza de impozitare a taxei pentru operatiunile prevazute la art.270 alin.(4) si art.271 alin(4) din Codul fiscal , este constituita din pretul de cumparare al bunurilor si serviciilor iar in lipsa acestuia se ia in considerare pretul de cost stabilit la data livrării.

Totodata se retine faptul ca prevederile art.297 si art.299 din Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor efectuate de destinatia acestor achizitii respectiv ca ele sa fie utilizate in folosul operatiunilor impozabile ale persoanei impozabile , in acelasi timp persoana impozabila avand si obligatia sa prezinte la cererea organelor de inspectie fiscala , pe laga documentele privind contractarea unor bunuri si servicii si a facturilor emise, dovezi obiective care sa demonstreze utilizarea acestora in scopul desfasurarii activitatii sale economice generatoare de venituri.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Societatea X a incheiat in data de 30 aprilie 2018 cu societatea afiliata A un contract de inchiriere , potrivit caruia:

"1.1.Obiectul prezentului contract il reprezinta inchirierea de catre ..in schimbul unei chirii stabilite conform art.3 de mai jos a activului IT constand in Platforma on-line X(plarforma) apartinand ."

Potrivit pct.2 din contract "Durata contractului" "

"2.1. Prezentul contract se incheie pe o perioada de 8 luni .

2.2. Daca cu 30 zile inainte de expirarea Contractului nici una dintre parti nu notifica celeilalte parti intentia de incetare a raporturilor contractuale ca ajunse la termen,

prezentul Contract se considera prelungit de drept pe perioade succesive

starea de catre X a activitatii de furnizare gaze naturale si energie electrica, imbarea formei juridice a X din societate pe actiuni (SA) in societate cu limitate (SRL)

2:

area infiintarii unui punct de lucru al A.

În vedere ca ulterior X a încetat să mai deservească clienții de furnizare gaze energie electrica și să realizeze venituri din activitatea de furnizare de gaze energie iar pe perioada 01.07.2017-30.04.2018 Societatea X a efectuat o ltuielei precum cele cu reclama și publicitatea, cu dezvoltarea Platformei online najarea și adaptarea spațiului aflat la punctul de lucru, cu servicii aferente de facturare, cu alte servicii necesare demarării activității de livrare on-line a livrare gaze naturale și electricitate s-a constatat că toate aceste achizitii de ii, cu excepția dezvoltării Platformei online X, care la data controlului este unt în final aferente activității societății afiliate A. Imaginea creată prin masiva efectuată de X, clienții noi, amenajarea spațiului de lucru adaptat Platformei online și alte servicii contractate de X, aduc beneficii în final iate A care a preluat toată partea de vânzări a societății X și pentru care prin onsiului de Administratie a fost aprobată infiintarea unui punct de lucru.

este condiții, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscala au analizat achizitii bunuri / servicii aferente atragerii de noi clienți și a altor servicii care au dispozitia societății afiliate A cu titlu gratuit și au colectat TVA aferenta bazei reprezentand achizitii de bunuri și servicii pentru care Societatea X și-a ptul de deducere și care au fost puse la dispozitia societății afiliate A, cu titlu

revederile legale mai sus enunțate rezulta în mod clar că în sfera livrarilor de starilor de servicii efectuate cu plata sunt incluse și acele bunuri și/sau servicii de persoana impozabila pentru a fi puse la dispozitia altor persoane în mod a taxa aferenta bunurilor sau serviciilor a fost dedusa total sau partial.

sta se reține că organele de inspectie fiscala au acordat deductibilitatea TVA izitiilor de bunuri și servicii reprezentand contravaloare publicitate, amenajare izitionare de mobilier .

ivire la colectarea TVA, se reține faptul că, chiar și în situația în care s-a luctibilitatea TVA aferenta achizițiilor de bunuri și servicii reprezentand e publicitate, amenajare spațiu și achizitionare de mobilier pentru cladirea., cala este îndreptatita să procedeze la colectarea TVA în situația în care, s-a bunurile și serviciile nu au fost achizitionate în vederea realizării obiectului vitate și desfășurării activității generatoare de venituri, ci au fost puse la ei persoane în mod gratuit , în speta societatea afiliata A.

itor la argumentul societății contestatate potrivit caruia pe perioada în care au ă serviciile menționate (iulie 2017 - februarie 2018), a avut un obiectiv bine a de a deveni primul furnizor agil de energie electrica și gaze naturale, prin unui mediu rapid și flexibil de contractare pentru clienți, pe piața care devine ă mai competitivă datorită procesului de liberalizare și că, majoritatea de reclama și publicitate înregistrate de X se refera la diverse campanii romotii cu durată limitată, care au produs beneficii, pe perioada limitată, doar ă, menționăm că acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabila a

ai sus prezentat.

onam ca operatiunea in cauza nu poate fi incadrata la art.270 alin.(8) din D/2015 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

Iu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

nurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe

ordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclama sau în scopul vânzării sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității în condițiile stabilite prin normele metodologice;

ordarea de bunuri de mica valoare, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de promovare, de mecenat, de protocol/reprezentare, în condițiile stabilite prin metodologice."

ctiv art.271 alin(8) din acelasi act normativ potrivit caruia:

Vu constituie prestare de servicii efectuata cu plata în sensul alin. (4), vrita la acestea, operatiuni precum:

lizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin normele de;

rviciile prestate în mod gratuit în scop de reclama sau în scopul vânzării sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității în condițiile stabilite prin normele metodologice;

rviciile prestate în mod gratuit în cadrul perioadei de garantie de catre ire a efectuat initial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii."

nult, din raspunsul transmis de reprezentantul legal al societatii la nota organelor de inspectie fiscala, rezulta ca X nu mai desfasoara activitate, nu tracte cu clientii si astfel nu se justifica o reluare a activitatii si se are in varea si lichidarea simultana a X iar pana la data lichidarii efective, X va inregistreze venituri din inchirierea platformei catre A.

ea ce priveste afirmatia societatii contestatare potrivit careia ca in cazul de punerea suplimentara a TVA colectata, fara posibilitatea deducerii acestuia de alca principiul neutralitatii TVA, mentionam:

iformitate cu prevederile art.330 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul modificariile si completarile ulterioare :

oanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal si au fost si stabilite erori în ceea ce priveste stabilirea corecta a taxei colectate, te la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea petenta, pot emite facturi de corectie conform alin. (1) lit. b) catre Pe facturile emise se va face mentiunea ca sunt emise dupa control si vor

regii nr.227/2015 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.330 din Cod se

furnizorii/Prestatorii care emit facturi de corectie dupa inspectia fiscala, în conformitate cu prevederile art. 330 alin. (3) din Codul fiscal, înscriu aceste facturi pentru vânzari într-o rubrica separata, iar acestea se preiau de asemenea ca separata din decontul de taxa, fara a avea obligatia sa colecteze taxa si valoarea adaugata înscrisa în respectivele facturi. Pentru a evita situatiile de dubla plată, se permite identificarea situatiilor în care se emit facturi dupa inspectia fiscala, în cuprinsul acestor facturi furnizorii/prestatorii trebuie sa se asigure ca sunt emise dupa inspectia fiscala. Beneficiarii au dreptul de deducere a valorii adaugate înscrise în aceste facturi în limitele si în conditiile prevazute la art. 297 - 301 din Codul fiscal, taxa fiind înscrisa în rubricile din decontul de taxa aferente achizitiilor de bunuri si servicii. Emiterea facturilor de corectie poate depasi perioada prevazuta la art. 301 alin. (2) din Codul fiscal."

art.301 din Codul fiscal, se prevede:

În situatia în care nu sunt îndeplinite conditiile si formalitatile de declarare a dreptului de deducere în perioada fiscala de declarare sau în cazul în care nu au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 299, furnizorii/provizorii isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei în care sunt îndeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont de corectie în cadrul termenului de prescriptie prevazut în Codul de procedura fiscala în exceptie, în cazul în care pe perioada inspectiei fiscale la furnizori s-a stabilit TVA colectata pentru anumite operatiuni efectuate în perioada în care a fost pusă în aplicare inspectia fiscala, beneficiarul respectivelor operatiuni are dreptul de a stabili înscrisa în factura de corectie emisa de furnizor chiar daca termenul de declarare a dreptului de a stabili obligatii fiscale s-a împlinit. În acest caz, dreptul de deducere poate fi exercitat în cel mult un an de la data primirii facturii de corectie si a sanctiunea decaderii."

, in conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate, Societatea X poate emite facturi catre beneficiarul A, cu mentiunea ca sunt emise dupa control, care vor fi înscrise într-o rubrica separata in decontul de TVA. Beneficiarul A are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata înscrise in aceste facturi in limitele si conditiile prevazute la art.297-301 din Codul fiscal, taxa fiind înscrisa in rubricile din decontul de TVA aferente achizitiilor de bunuri si servicii.

În urma urmare, argumentul societatii contestatare potrivit caruia in speta s-ar fi putut realiza principiul neutralitatii TVA pe motiv ca beneficiarul A nu ar avea posibilitatea de a deduce TVA nu este întemeiat si nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a beneficiarului.

se retine ca argumentele prezentate de societatea contestatara, nesustinate de probe, nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

achizițiilor reprezentând contravaloare publicitate, amenajare spațiu și de mobilier pentru cladirea.. și totodată declararea TVA printr-un decont de

insecinta, in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a:

Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori

orât cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Fiscalitate nr.3741 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

testatia poate fi respinsa ca:

întemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate la contestatie nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul de TVA în fiscal atacat;"

va respinge ca neintemeiata, contestatia formulata de societatea X cu privire la actiunea suplimentar de organele de inspectie fiscala si totodată respinsa la nivel prin Decizia de impunere.

Referitor la accesoriile, stabilite suplimentar de plata, prin Decizia de impunere la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de intarziere, contestate de societate, D.G.R.F.P-Serviciul Solutionare Contestatii este stabilita sa se pronunte daca Societatea X datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de nedeclarare stabilite suplimentar prin Decizia de impunere in conditiile in care acestea figureaza in evidentele fiscale cu TVA de restituit pe perioada 25.05.2018.

Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au stabilit, în sarcina societatii X obligatii fiscale accesorii reprezentand dobanzi aferente TVA.

În conexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere rezulta ca dobanzile au fost stabilite pe perioada 25.05.2018 asupra debitului reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala si totodată respinsa la rambursare, prin Decizia de impunere.

Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de intarziere, organele fiscale din cadrul A.J.F.P au stabilit în sarcina societatii X obligatii fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare pentru obligatiile fiscale principale sau declarate incorect si stabilite de organul de inspectie fiscala prin decizie de impunere.

În conexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand

ivire la acest capat de cerere, societatea contestatara sustine ca accesoriile sunt nelegale si nejustificate si solicita admiterea contestatiei potrivit accesorium sequitur principale, dobanzile si penalitatile avand aceeasi soarta alul.

ata, societatea sustine ca pe perioada iulie 2017-aprilie 2018 a declarat TVA t si considera instituirea de dobanzi si penalitati ca fiind nelegale; arata ca nu de rambursarea TVA cu control ulterior.

ine ca accesoriile au fost calculate cu incalcarea dispozitiilor art.173 alin. (1) r procedura fiscala, avand in vedere ca la momentul la care suma de TVA ar adenta (25.11.2017) existau deja creante reprezentand TVA de recuperat ea de TVA respinsa la rambursare iar accesoriile pot fi calculate pentru o ila nestinsa.

ept, obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de se stabilesc in conformitate cu prevederile art.173, art.174, art.181 din 7/2015 privind Codul de procedura fiscala , potrivit carora:

73

pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor principale, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de ..]

Dobânzile si penalitatile de întârziere se fac venit la bugetul caruia îi zanta principala."

74

Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua iatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate,

entru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea r sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza u ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a renta si pâna la data stingerii acesteia, inclusiv.

si situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor de u sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele itial, se datoreaza dobânzi pentru suma datorata dupa corectare ori începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii clusiv."

31

pentru obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de l/platitor si stabilite de organul de inspectie fiscala prin decizii de ontribuabilul/platitorul datoreaza o penalitate de nedeclarare de 0,08% i, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii ate, inclusiv, din obligatiile fiscale principale nedeclarate sau declarate

penalitatea de nedeclarare constituie venit al bugetului de stat."

revederile legale enuntate se retine ca , pentru neachitarea la termenul de
catre debitor a obligatiilor fiscale principale , se datoreaza dupa acest termen
penalitati de intarziere.

semenea , se retine ca dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere,
ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii
ate, inclusiv.

ivire la penalitatile de nedeclare, se retine ca acestea se calculeaza pentru
cale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil si stabilite
de inspectie fiscala prin decizie de impunere, pe fiecare zi incepand cu ziua
atoare scadentei si pana la data stingerii sumei datorate, din obligatiile fiscale
edeclarate sau declarate incorect de catre contribuabil si stabilite de organul
fiscala prin decizii de impunere.

rand documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

nzile au fost stabilite, pe perioada 25.11.2017-25.05.2018, asupra debitului
nentar si totodata respins la rambursare prin Decizia de impunere, asa cum
nexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi
de intarziere.

itatile de nedeclarate au fost stabilite, pe perioada 25.11.2017-25.05.2018,
tului stabilit suplimentar si totodata respins la rambursare prin Decizia de
sa cum rezulta din anexa la Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii
d penalitati de nedeclarare.

tine ca Decizia de impunere a fost emisa de organele de inspectie fiscala in
ului de inspectie fiscala urmare finalizarii inspectie fiscala partiala efectuata in
itionarii, cu control anticipat, a Decontului de TVA din luna aprilie 2018, cu
ambursare, inregistrat la A.J.F.P. , prin care s-a solicitat la rambursare TVA,
ioadei 01.07.2017-30.04.2018.

dosarul cauzei se afla si deconturile de TVA aferente perioadei
30.04.2018, inregistrate la organul fiscal teritorial, din care rezulta ca pe
oada societatea contestatara a declarat TVA negativa, suma solicitata si la
prin Decontului de TVA din luna aprilie 2018.

.303 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile
prevede:

*În situatia în care taxa aferenta achizițiilor efectuate de o persoana
înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 316, care este deductibila
oada fiscala, este mai mare decât taxa colectata pentru operatiuni
zulta un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare suma
axei.*

*Dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pentru
din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile trebuie sa
egularizarile prevazute în prezentul articol, prin decontul de taxa*

... și rambursat, și a diferentelor negative de TVA stabilite de organele de cala prin decizii comunicate până la data depunerii decontului."

rt.169 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu si completarile ulterioare se prevede:

"Taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin deconturile cu iva de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, depuse în termenul legal de depunere, se ramburseaza de organul fiscal central, cedurii si conditiilor aprobate prin ordin al presedintelui A.N.A.F.)."*

sta, prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala, urmare inspectiile, au stabilit suplimentar TVA , au respins la rambursare TVA si au admis la TVA.

rand fisa sintetica pe platitor a contribuabilului X, existenta in copie la dosarul în urmatoarele:

perioada 25.08.2017-25.05.2018 , societatea contestatara a declarat lunar TVA iva pe platitor cum s-a aratat si mai sus suma a fost solicitata la rambursare prin taxa pe TVA din luna aprilie 2018, cu optiune de rambursare, inregistrat la A.J.F.P.. data de 25.11.2017, cand organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA careia au fost calculate accesoriile contestate, din fisa pe platitor reiese ca iva a TVA declarata de contribuabil era de.. lei, rezultand astfel TVA de .. pe aceasta data.

isa pe platitor si documentele existenta la dosarul cauzei nu rezulta ca contestatara ar fi beneficiar de rambursarea TVA cu control ulterior.

sa pe platitor rezulta ca organele de inspectie fiscala au inregistrat la data de .. suprasolvire , in conditiile in care la data de 25.11.2017 cand a fost stabilita taxa pe .. societatea contestatara figura in evidenta fiscala cu TVA de rambursat.

ntestatia formulata societatea contestatara sustine ca accesoriile au fost calculate in incalcarea dispozitiilor art.173 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca la momentul la care TVA ar fi devenit scadenta (25.11.2017) existau deja accesoriile pe TVA de recuperat peste valoarea de TVA respinsa la iar accesoriile calculate pentru o creanta fiscala nestinsa.

referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei , organul fiscal din cadrul dosarului pe platitor persoane juridice, nu face nicio referire la argumentele prezentate de societatea contestatara .

sa, organul de solutionare a contestatiei, prin adresa transmisa prin e-mail, a organului fiscal din cadrul A.J.F.P.-Evidenta pe platitor persoane juridice, referitoare la modul de calcul al accesoriilor avand in vedere ca pe perioada 25.05.2018, societatea X figureaza in evidenta pe platitor cu TVA de ..

adresa transmisa, organul fiscal, emitent al actelor administrativ fiscale sustine ca a intocmit referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei si a ..

si dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale prezentand penalitati de nedeclarare, a accesoriilor stabilite, pe perioada 25.05.2018, asupra debitului reprezentand TVA respinsa la rambursare de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, in conditiile in care pe perioada in tatea contestatara figureaza in evidenta pe platitor cu TVA de rambursat. prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, obligatiile fiscale accesorii se pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor pale; dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu at urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, penalitatile de nedeclare se calculeaza pentru obligatiile fiscale principale sau declarate incorect de contribuabil si stabilite de organele de inspectie decizie de impunere, pe fiecare zi incepand cu ziua imediat urmatoare i pana la data stingerii sumei datorate, din obligatiile fiscale principale sau declarate incorect de catre contribuabil si stabilite de organul de inspectie lecii de impunere.

rt.22 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu si completarile ulterioare se prevede:

ntele fiscale se sting prin plata, compensare, executare silita, scutire, scriptie, dare în plata si prin alte modalitati prevazute expres de lege."

art.167 "Compensarea" din acelasi act normativ se prevede:

Prin compensare se sting creantele statului sau unitatilor iv-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, si alte sume datorate bugetului general consolidat cu creantele reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plata de la buget, curenta celei mai mici sume, când ambele parti dobândesc reciproc atât creditor, cât si pe cea de debitor, cu conditia ca respectivele creante sa strate de aceeaasi autoritate publica, inclusiv unitatile subordonate

aca legea nu prevede altfel, compensarea opereaza de drept la data la ele exista deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile.[...]

sensul prezentului articol, creantele sunt exigibile:[...]

termenul prevazut de lege pentru depunerea decontului cu suma negativa optiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin sa de organul fiscal central, potrivit legii;[...]

În cazul în care taxa pe valoarea adaugata de plata se stinge prin e cu suma negativa de taxa, potrivit Codului fiscal, data stingerii taxei de lata prevazuta de lege pentru depunerea decontului în care s-a efectuat ea."

rt.171 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu

chitate în contul obligațiilor fiscale declarate/platite de l/platitor se considera, în totalitate, indiferent de bugetul unde au fost tribuite, a reprezenta plăți anticipate în contul obligațiilor fiscale urmare a reconsiderării, cu regularizarea ulterioară între bugete."

În vederea prevederilor legale mai sus enunțate precum și documentele dosarul contestației se reține că în măsură, să stabilească situația fiscală reală contestată cu privire la obligațiile fiscale accesorii aferente debitului respins de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere este organul A.J.F.P. în conformitate cu prevederile art.7 , art. 30 coroborat cu art.167 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit

Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/platitorul în revederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/platitorului sau din organului fiscal, după caz."

0

Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate revazute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluși organ fiscal în cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F.), în a teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/platitorului."*

37

Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea sau din oficiu. Dispozițiile art. 165 privind ordinea stingerii datoriilor rile în mod corespunzător."

Prevederile legale enunțate se reține că competența să efectueze a sumelor de restituit, rambursat precum și regularizarea obligațiilor fiscale contribuabil și să stabilească situația fiscală reală a Societății X precum și obligații fiscale accesorii, după caz, este A.J.F.P.

În textul considerentelor anterior redată și a prevederilor legale mai sus citate, organul de soluționare a contestației nu are competența materială să compensarea, regularizarea obligațiilor fiscale din evidența pe platitor și să obligații fiscale accesorii astfel ca, în speta se vor aplica prevederile art.279 Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și ulterioare, potrivit căruia:

Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de a dedusa soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de

te pronunta o singura data.

*solutia de desfiintare este pusa în executare în termen de 30 de zile de la
dicarii deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizeaza strict aceeasi
si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a pronuntat solutia de*

orât cu prevederile pct.11.4 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea
r de aplicare a titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura
it caruia:

decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal

va desfiinta Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand
penalitati de intarziere si Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii
d penalitati de nedeclarare prin care s-au stabilit obligatii fiscale accesorii
d dobanzi si panalitati de nedeclarare, urmand ca organul fiscal, dupa caz, sa
act administrativ fiscal.

it pct.11.5 din Ordinul nr.3741/2015 pentru aprobarea Instructiunilor pentru
ului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala :

*si noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei
ure, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligatii fiscale mai mari
din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod
tor nu poate fi diminuata pierderea fiscala cu o suma mai mare decât cea
ictul desfiintat.”*

este conditii, organul fiscal competent , urmeaza sa reanalizeze situatia de
pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obligatii fiscale, avand in vedere
ele prezentei decizii precum si prevederile legale aplicabile in speta, pe
ificata;prin noul act administrativ fiscal intocmit nu se va crea o situatie mai
tatorului, decat cea stabilita prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale
prezentand dobanzi si penalitati de intarziere si Decizia referitoare la
cale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare.

u considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.279 din Legea
privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

pingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de societatea X,
la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale
erente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la
idice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de organele de inspectie
adrul A.J.F.P. cu privire la obligatiile fiscale principale reprezentand TVA
imantar si totodata respinsa la rambursare.

e societatea X cu privire la obligatiile fiscale accesorii, care se compun din:
penalitati de nedechirare;

Actul fiscal, dupa caz, va intocmi un nou act administrativ fiscal, avand in vedere prevederile prezentei decizii, documentele existente la dosarul fiscal precum si prevederile legale aplicabile spetei; prin noul act administrativ fiscal intocmit nu se va aplica o penalitate mai grea contestatarului, in propria cale de atac, decat cea stabilita prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de nedechirare.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii privind Contenciosul administrativ.