

DECIZIE nr. 277/80/27.02.2015

privind contestația formulată de S.C. X S.A. înregistrată la D.G.R.F.P
Timișoara sub nr./13.01.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș cu adresa nr./09.01.2015, asupra contestației formulate de

SC. X S.A.

....

cu sediul în Timișoara,

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – A.I.F. sub nr...../12.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./13.01.2015.

Societatea comercială S.C. X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-TM nr...../11.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-TM/11.2014 solicitând anularea parțială a acestora pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală F-TM nr./11.2014 încheiat de către organe de control din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

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

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

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

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

ART. 86

Decizia de impunere

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

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

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

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

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

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

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

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

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

[...]

Norme metodologice:

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

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

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

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

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

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

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

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

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

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

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

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1021/2013 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice " se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

„ În conformitate cu [art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta decizie reprezintă titlu de creanță . ”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală F-TM nr./11.2014, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice F-TM nr./11.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – A.I.F Timiș, se rețin următoarele:

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

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

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

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

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TM/11.2014 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Timiș și solicită anularea parțială a acesteia cu consecința rambursării sumei de xxxxxxxx lei respinsă la rambursare.

Petenta prezintă concluziile formulate de echipa de inspecție fiscală, precum și constatările acestora înscrise în raportul de inspecție fiscală F-TM nr./11.2014, considerând nelegală și neîntemeiată constatarea echipei de inspecție fiscală prin care aceasta a refuzat acordarea dreptului de deducere a TVA pentru serviciile achiziționate de la prestatorul SC Y SA, prejudiciind-o în acest fel cu suma de xxxxxxxx lei reprezentând TVA neadmis la rambursare, pentru următoarele motive:

În ceea ce privește nelegalitatea și netemeinicia refuzului acordării dreptului de deducere a TVA în suma de xxxxxxxx lei aferentă serviciilor achiziționate de la Y SA, petenta invocă argumente cu privire la caracterul deductibil al TVA aferent achizițiilor de servicii de la prestatorul Y România SA (Y România SA) ca având la baza (i) necesitatea achiziționării de servicii (ii) realitatea prestării serviciilor prestate de Y România SA, (iii) întrunirea tuturor condițiilor de forma impuse pentru acordarea deductibilității (iv) considerarea relațiilor de afiliere între prestator și societate (v) neaplicarea prevederilor Titlului II „Impozit pe profit” și, nu în ultimul rând (vi) jurisprudența CJUE care susține caracterul deductibil al TVA în situația de față.

(i) În ceea ce privește **necesitatea achiziționării de servicii**, petenta arată că serviciile achiziționate de la prestatorul Y România SA constau în:

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

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

Astfel, petenta susține că deși are angajați proprii, aceștia nu îndeplinesc nici una din funcțiile externalizate către prestator, aceștia fiind responsabili cu activități specifice și clar determinabile, ce nu se confundă cu serviciile asigurate de Y România, de aici rezultând în mod firesc necesitatea/oportunitatea contractării acestor tipuri de servicii cu o firmă care are personal specializat în tipurile respective de servicii.

Consideră că inspectorii fiscali nu au avut în vedere toate motivele și avantajele prezentate pentru determinarea stării de fapt fiscale nerecunoscând valoarea adăugată adusă de serviciile prestate de prestatorul Y SA a căror necesitate și utilitate sunt evidente, în opinia sa, în cadrul activității economice.

În concluzie, petenta, pe de o parte, susține necesitatea achiziționării serviciilor de la prestatorul Y SA, atâta vreme cât intern nu deține resurse umane însărcinate cu astfel de atribuții, și pe de altă parte că, serviciile au fost utilizate pentru folosul său direct, fiind în scopul operațiunilor taxabile desfășurate de X, fără prestarea acestora de către Y România, petenta neputându-și desfășura activitatea economică în condiții optime întrucât nu deține personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul său.

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

(iii) În ceea ce privește **condițiile de formă**, petenta arată că atâta vreme cât numărul contractului în baza căruia a fost emisă factura nu este obligatoriu a fi menționat pe factura așa cum reiese din cuprinsul art. 155 alin.19 din Codul

fiscal, consideră că îndeplinește atât condițiile fond, prezentate la art. 145 și art. 146 din Codul Fiscal, cât și pe cele de formă ale art. 155 în vederea exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă serviciilor achiziționate de la Y România.

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

Solicita organului de soluționare a contestației să constate că, atât prestatorul Y SA, cât și petenta beneficiază de drept integral de deducere a TVA-ului aferent achizițiilor.

Drept urmare, în opinia sa, nu se încadrează în niciuna din situațiile prevăzute la art 137 (1) lit e) din Codul Fiscal, considerând astfel că nelegală constatarea inspectorilor fiscali.

(v) În ceea ce privește neaplicarea prevederilor Titlului II „ **Impozit pe profit** ” petenta considera eronată asimilarea condițiilor de deductibilitate a cheltuielilor pentru scopul impozitului pe profit cu analizarea deducerii TVA aferentă acestor cheltuieli respectiv invocarea prevederilor specifice pentru deducerea cheltuielilor pentru scopuri de impozit pe profit art. 21 alin.1 din Codul fiscal.

Susține că, în textul Codului fiscal, nu există nicio prevedere legală care prevede că deducerea TVA aferentă achizițiilor este conditionată de deductibilitatea cheltuielii aferente în scopul determinării impozitului pe profit.

În acest sens petenta invocă punctul de vedere al reprezentanților Ministerului Finantelor Publice – Direcția Legislație în domeniul TVA , potrivit căreia „ *indiferent dacă deductibilitatea unei cheltuieli este sau nu recunoscută la calculul impozitului pe profit, existența dreptului de deducere a TVA aferentă cheltuielii respective se analizează exclusiv prin raportare la prevederile art. 145 – 147¹ din Codul fiscal și jurisprudența în domeniul TVA* ”

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

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

Petenta arată că CJUE în cauza C-572/11 – Menidzherski subliniază importanța principiului neutralității TVA pentru susținerea deductibilității TVA: astfel, conform hotărârii pronunțate de CJUE, odată tranzacția dovedită a fi reală, TVA aferent achiziției trebuie să fie deductibilă la beneficiar, în contextul în care furnizorul a colectat TVA pentru acea operațiune și ca atare nu există prejudiciu la bugetul de stat. Ca atare, pentru a funcționa principiul neutralității TVA, în astfel de situații trebuie acordată deducerea taxei.

- **C-437/06 - Securenta:** deductibilitatea costurilor care fac parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile și cazul **C-437/06 Securenta Gottinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG** unde CEJ susține la punctul 27 din dispozitiv ca: *pentru ca TVA - ul aferent intrărilor [...] să poată da naștere unui drept de deducere a cheltuielilor efectuate în acest context, trebuie să facă parte din elementele constitutive ale prețului operațiunilor taxate în aval care dau naștere unui drept de deducere [...]*". În mod similar, reține și precizările CEJ în cauza C- 435/05 Investrand, unde la punctul 24 din dispozitiv se precizează "[...] un drept de deducere este de asemenea admis în favoarea persoanei impozabile, chiar în absența unei legături directe și imediate între o anumită operațiune în amonte și una sau mai multe operațiuni în aval ce dau naștere unui drept de deducere, atunci când costul serviciilor îi cauză face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile și reprezintă, ca atare, elemente constitutive ale prețului bunurilor și serviciilor pe care le furnizează. [...]"

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

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

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

Petenta susține ca relevanța din perspectiva prețului aplicat între cele 2 părți afiliate (prestatorul Y SA, respectiv beneficiarul - societatea petenta), hotărârea CJUE în această cauză respectiv "Articolul 80 alineatul (1) din Directiva de TVA trebuie interpretat în sensul că condițiile de aplicare pe care te prevede sunt exhaustive și că, prin urmare, o legislație națională nu poate să prevadă, în temeiul acestei dispoziții, că baza de impozitare este valoarea de piață a

operațiunii și în alte cazuri decât cele enumerate în dispoziția menționată, în special atunci când persoana impozabilă are dreptul complet de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

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

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

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

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

II. Verificarea societății comerciale X SA s-a făcut urmare solicitării rambursării soldului sumei negative a TVA prin depunerea decontului cu suma negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare cu control anticipat depus si înregistrat la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș sub nr.09.2014 prin care se solicită rambursarea sumei de xxxxxxxx lei și a cuprins perioada 01.02.2014 – 31.08.2014.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

În perioada anterioară perioadei verificate, petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi reprezentând serviciile facturate de catre prestatorul SC Y SA în baza aceluiaș contract, care au fost verificate de catre organele de inspetie fiscala din cadrul A.J.F.P Arad fiind întocmit Raportul de inspectie fiscala F-AR nr./25.04.2014 în baza caruia s-a emis Decizia de impunere F-AR nr...../25.04.2014 neacordându-se petentei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxxxx lei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliata petentei, în baza contractului de management și

asistență tehnică FN/.....01.04.2013 cu consecința respingerii la rambursare a acestei sume.

Urmare analizării evidenței contabile a petentei a rezultat că aceasta nu a mai înregistrat facturi reprezentând serviciile de administrare și asistență tehnică, începând cu luna aprilie 2014, deși contractul/01.04.2013 încheiat cu SC Y România SA în calitate de prestator nu a fost reziliat, la data controlului.

În perioada 01.02.2014 – 31.08.2014, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxxx lei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y România SA, persoana afiliată petentei, în baza contractului de management și asistență tehnică FN/01.04.2013 și a facturilor nr...../02.2014 și nr...../03.2014.

Aceste prestări de servicii au fost înregistrate în contabilitate în baza contractului FN/04.2013, având ca obiect prestarea de servicii administrative, tehnice și silvice de către SC Y SA, precum și asistență în procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, conform celor prevăzute în anexa nr 1 la contractul încheiat între parti.

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a demonstrat faptul că aceste servicii au fost necesare pentru desfășurarea activității sale, respectiv nu a probat că serviciile au fost prestate în scopul operațiunilor taxabile aferente realizării veniturilor sale impozabile astfel că, potrivit prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 45 alin. 4 din H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de xxxxxxlei; prin actul administrativ contestat parțial, petentei fiindu-i rambursată TVA în sumă de xxxxxxxxxlei.

III. S.C. X S.A. cu sediul în Timișoara..... este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr....., are cod unic de înregistrare RO și are ca obiect principal de activitate „Silvicultura și alte activități forestiere” – cod CAEN 210.

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Timiș din cadrul A.J.F.P Timiș au stabilit în sarcina petentei suma totală de xxxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Cauza supusă soluționării este dacă petenta are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv drept la rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de consultanță și serviciilor de recrutare și selecție

personal facturate de societatea prestatoare SC Forest And Biomas România SA în baza contractului de management si asistență tehnică, persoana juridica afiliată petentei – deținând un procent de 99,99% din capitalul social al acesteia – în condițiile în care petenta nu deține documente justificative care să confirme necesitatea prestării serviciilor în scopul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în perioada 01.02.2014 – 31.08.2014, petenta și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliată petentei, efectuate în baza contractului de management si asistenta tehnica FN/01.04.2013.

Aceste prestări de servicii au fost înregistrate în evidența contabilă în baza contractului FN/01.04.2013, având ca obiect prestarea de servicii administrative, tehnice si silvice de către SC Y SA, precum si asistenta in procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, conform celor prevăzute în anexa nr 1 la contractul încheiat între SC Forest and Biomass România SA în calitate de prestator si SC X SA în calitate de beneficiar, între S.C. X SA și prestatorul SC Y SA existând relații de afiliere acesta din urma deținând un procent de 99,99% din capitalul social al petentei.

TVA în sumă de xxxx lei a fost solicitată la rambursare de către SC X SA și provine din prestările de servicii facturate de SC Y SA, persoana afiliată petentei; facturile nr...../02.2014 și nr..../03.2014 fiind emise în baza contractului de prestări servicii de management si suport tehnic FN/01.04.2013 încheiat între SC Y România SA cu sediul în București în calitate de prestator si SC X SRL în calitate de beneficiar.

Pentru justificarea serviciilor facturate de SC Y România SA, petenta a prezentat organelor de control, atașat facturilor de prestări servicii anexa cuprinzând descrierea sumara a serviciilor prestate, astfel:

- Servicii asistenta financiara si contabila: efectuarea plăților către furnizori si alimentarea cardurilor angajaților, efectuarea plății salariilor pe carduri către angajații care dețin card, urmărirea încasarilor de la clienți, sunarea clienților care nu au plătit la timp, discuții cu administratorii societății cu privire la activitatea desfășurata

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

- Servicii de resurse umane: servicii recrutare, întocmirea de noi contracte de munca, căutarea si contractarea de servicii de recrutare si menținerea legaturilor cu societățile alese, salarizare: preluarea fișierelor de prezenta si prezentarea lor către societatea de contabilitate, distribuirea lunara a salariilor si a fluturasilor pentru fiecare angajat.

- Servicii juridice: întocmirea de notificări către clienții rau platnici, întocmirea de contracte cu furnizorii și clienți, pregătirea și gestionarea relațiilor cu instituțiile publice.

- Servicii cartografie (analize cadastrale, analize spațiale, măsurători în teren.

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

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

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

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

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

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operațiuni taxabile;(...)”

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

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

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

În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile sau serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă

este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată, **ci să și demonstreze că bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate folosului propriilor operațiuni taxabile.**

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

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

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

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

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

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

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

„ Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

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

Astfel, în funcție de încadrarea acestor operațiuni de prestări servicii prestate în una din categoriile precizate mai sus, organul de soluționare a contestației **va analiza necesitatea și realitatea efectuării acestora în folosul operațiunilor taxabile ale petentei**, având în vedere că noțiunea de „management” reprezintă activitatea de a conduce într-un context dat, de către un grup de persoane care au de atins un obiectiv comun, în conformitate cu

finalitățile organizației din care fac parte și care presupune utilizarea cunoștințelor personale pentru a adapta metodele, tehnicile specifice la un context determinat, iar noțiunea de „asistență” are înțelesul de a secunda, a ajuta pe cineva să ducă la îndeplinire o activitate începută, astfel că, aceste servicii nu întotdeauna pot fi cuantificate, putând consta în discuții, recomandări, îndrumări, punerea la dispoziție de către prestator a cunoștințelor și experienței proprii, etc., **dar care pot conduce la obținerea de rezultate mai performante, si daca urmare refacturării costurilor de către prestatorul SC Y România SA au fost obținute beneficii de către petenta.**

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

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

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

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

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

Mai mult, susține că serviciile au fost utilizate pentru folosul său direct, fiind în scopul operațiunilor taxabile desfășurate de X SA, fără prestarea acestora de către Y România, petenta neputându-și desfășura activitatea economică în condiții optime întrucât nu deține personal specializat astfel încât să gestioneze intern activitățile acoperite de contractul cu prestatorul său.

În ceea ce privește realitatea prestării serviciilor, petenta prezintă în Anexa 6a la contestație descrierea serviciilor prestate de Y România SA, în perioada verificată, respectiv Anexa 6 b conținând un set de documente, care în opinia sa, fac dovada prestării efective a serviciilor facturate de către prestatorul Y s România SA în lunile februarie 2014 și martie 2014.

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

Contractul de prestări servicii de management și suport tehnic FN din data de 01.04.2003 încheiat între SC Y România SA și societatea petenta, are ca obiect furnizarea serviciilor enumerate în Anexa 1 la Contract constând în: prestarea de servicii administrative, tehnice si silvice precum si asistenta in procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare.

În baza acestui contract SC X SA a înregistrat, în perioada anterioara controlului, in evidenta sa contabila facturi având ca obiect servicii de management si asistenta tehnica in valoare totala de xxxxxx lei din care TVA în sumă de xxxxxxxxxx lei (18.000 EUR/lunar + TVA).

De asemenea, în baza aceluiaș contract de prestări servicii de management și suport tehnic FN din data de 01.04.2003, petenta a înregistrat in perioada 01.02.2014 – 31.08.2014 (perioada verificata), doua facturi fiscale nr.../02.2014 și nr.../03.2014 în valoare totală de xxxxlei cu o taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de xxxx lei aferentă prestărilor de servicii facturate de SC Y România SA, persoana afiliata petentei. Începând cu luna aprilie 2014, petenta nu a mai înregistrat facturi reprezentând serviciile de administrare și asistență tehnică, deși contractul FN/01.04.2013 încheiat cu SC Y România SA în calitate de prestator nu a fost reziliat, la data controlului.

Asa cum rezultă din contractul FN/01.04.2013 încheiat între părți, dl R.A semnează acest contract atât în calitate de director al SC X SA cât și în calitate de director al SC Y România SA.

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

Avand în vedere natura relațiilor contractuale dintre petenta si prestator - persoana juridica afiliata, organul de soluționare a contestației, constata din documentele prezentate, respectiv anexele cuprinzând descrierea serviciilor prestate care au fost atașate facturilor de prestări servicii, organigramele societății precum si Anexele 6 a si 6 b depuse in motivarea contestației, că :

Documentele prezentate nu justifică prestarea efectivă a serviciilor administrative, tehnice si silvice, precum si asistenta in procesul de monitorizare, sprijin în activitățile zilnice de exploatare și operațiuni similare, având în vedere că documentele prezentate conțin date cu caracter general, in ceea mai mare parte corespondentă purtata prin e-mail intre angajații prestatorului și angajații petentei, multe dintre ele fără relevanță fața de obiectul contractului, tarifele percepute pentru fiecare serviciu în parte, valoarea totala a contractului si defalcarea cheltuielilor pe durata de executare a serviciilor, o

descriere cuantificată a sarcinilor, nu există calendar de implementare nefiind prezentate beneficiile ce au rezultat ca urmare a acestora.

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

În ce privește prestarea efectivă a acestor servicii se reține că din contractul de prestari servicii din data de 01.04.2013 nu rezultă valoarea totală a contractului, termenele de execuție, iar din documentele prezentate nu se poate stabili valoarea serviciilor furnizate și nici defalcarea acestora pe durata realizării contractului. De asemenea modul de facturare a acestor servicii nu a fost clar cuantificat, în anexa la facturi, suma generica de 18.000 Euro incluzând servicii efectiv prestate luna de luna, cu atat mai mult cu cât, verificând documentele anexate contestatiei, se constata ca volumul serviciilor necesare desfășurării activității petentei este diferit de la o luna la alta.

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

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

Petenta nu dovedește necesitatea si realitatea achiziționării unor prestări servicii excesive, pe care le redenumeste în situațiile întocmite ulterior în justificarea facturilor „cheltuieli servicii asistenta financiara, administrative, juridice, resurse umane, cartografie”.

Din examinarea bugetului care a stat la baza emiterii facturilor în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere rezultă cu totul alte valori, previonate si nu realizate efectiv la momentul respectiv, o pondere însemnata a acestora având serviciile de consultanta externa, diverse servicii neprecizate.

Totodata, organul de solutionare a contestatiei constata ca ***petenta nu a probat cu documente justificative de natura mijloacelor de proba necesitatea achiziționării acestor prestări de servicii refacturate de către firma afiliata pentru activitatea sa, în condițiile în care*** conform documentelor existente la

dosarul cauzei a rezultat ca, în aceeași perioadă de timp, petenta a înregistrat și achitat diverși furnizori pentru prestări de servicii similare celor cuprinse în bugetul de cheltuieli previzionat de ex: servicii asistentă juridică (SC K SPARL si SC N. Societate Civila de avocați), servicii de asistentă contabilă si servicii de resurse umane (SC E SRL), servicii administrative, servicii de recrutare personal (SC S SRL), servicii de audit (SC D SRL). Tototdata s-a constatat ca, pentru perioada verificata SC X SA are si angajați cu contract individual de munca, din Statele de plata intocmite de petenta si din fiselor postului, acest personal având diverse funcții după cum urmează: director tehnic, ingineri silvici, contabil, fasonator mecanic, maistru, agent de vânzări.

Astfel, argumentul petentei in legatura cu necesitatea si prestarea in mod real a acestor servicii în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere a TVA, nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a cauzei in condițiile în care, in justificarea acestora petenta a prezentat diverse conversații prin e-mail ale unor persoane, multe dintre ele fara relevanta fata de obiectul contractului.

Deși realizarea de pierderi fiscale nu reprezintă o condiție pentru exercitarea/neexercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de management si asistență tehnica, condiția prevăzută de legea fiscală fiind aceea de a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor taxabile (art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și compleările ulterioare) ca o consecință a faptului că din documentele prezentate nu rezultă prestarea efectivă a acestor servicii, nu rezultă nici cauzele concrete ale realizării unor venituri mai mici decât cheltuielile înregistrate pe perioada 2013 - 2014, având în vedere că petenta a realizat pierdere fiscală în această perioadă. Mai mult, din analiza informațiilor furnizate de portal ANAF Fiscnet se constată că și societățile afiliate petentei, care au calitatea de furnizor raportează pierderi seminificative, în condițiile în care o pondere însemnată a activităților desfășurate o reprezintă relațiile dintre ele. SC Y ROMÂNIA SA declară o pierdere fiscală la nivelul anului 2013 în sumă de xxxxx lei, conform declarației privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal teritorial, nedeclarând impozit pe profit de la înființare si până în prezent.

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

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

la rambursare a acestei sume, în conformitate cu prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

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

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

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

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

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că prestările de servicii achiziționate de petentă au fost utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost utilizate și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

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

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

Simpla achiziție a unor servicii, pentru care deține o factură întocmită în condițiile legii, nu constituie o prezumție a utilizării în scop economic a acestora, în vederea realizării obiectului său de activitate, în condițiile în care așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală din cercetările efectuate de autoritatea fiscală nu rezultă necesitatea angajării unor prestări de servicii excesive (18.000 EURO/luna + TVA), pe care petenta le denumeste în situațiile întocmite ulterior în justificarea facturilor „cheltuieli servicii asistenta financiară, administrativă, juridică, resurse umane, cartografie”.

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

Primul element constă în natura serviciilor prestate, din documentele existente la dosarul cauzei rezultând că în aceeași perioadă de timp, petenta a înregistrat și achitat diverși furnizori pentru prestări de servicii similare celor cuprinse în bugetul de cheltuieli previzionat, de exemplu: servicii asistenta juridică (SC K SPARL și SC N.D -Societate Civilă de avocați), servicii de asistenta contabilă și servicii de resurse umane (SC E SRL), servicii administrative, servicii de recrutare personal (SC S SRL), servicii de audit (SC D SRL). Tototdeauna s-a constatat că, pentru perioada verificată SC X SA are și angajați cu contract individual de muncă, din statele de plată întocmite de petentă și din fișele postului, acest personal având diverse funcții după cum urmează:

director tehnic, ingineri silvici, contabil, fasonator mecanic, maistru, agent de vânzări. A fost astfel exclusă *“ab initio”* una din condițiile *sine qua non* care trebuie îndeplinite cumulativ pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA – respectiv dovada că aceste servicii sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile.

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

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

Având în vedere cele reținute, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere F-TM nr./11.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de A.J.F.P Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Timiș pentru suma de **xxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. , se

D E C I D E

- respingerea, ca inadmisibilă, a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală F-TM nr. .../11.2014 încheiat de către organe de control din cadrul A.J.F.P Timiș – Activitatea de Inspecție Fiscală;

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere F-TM nr. .../11.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de A.J.F.P Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală Timiș, pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

- prezenta decizie se comunica la:

· S.C. X S.A.

· AJFP Arad

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

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