

**DECIZIA nr.389/2017**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC x SRL**, CIF x  
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de AFCM Bucuresti, cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC x SRL**, cu sediul in x, prin SCPA x, cu sediul (domiciliul procedural ales al contribuabilei) in x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **02.05.2017**, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MJ x, comunicata in data **15.03.2017**, emisa de AFCM Bucuresti in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MJ x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC x SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata contribuabila aduce urmatoarele argumente:

Documentele justificative care stau la baza achizitiilor indeplinesc conditiile prevazute la art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; mai mult, factura este valabila si fara semnatura si stampila.

Societatea a intocmit in mod corect documentele fiscale, a calculat si inregistrat in evidente impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat.

Realitatea tranzactiilor nu poate fi pusa la indoiala, cata vreme acestea au avut la baza contracte comerciale si au corespondent in veniturile facturate si incasate de la clienti, iar operatiunile au fost consemnate potrivit legii, in documente justificative.

Organele de inspectie fiscala au stabilit data faptului generator al TVA ca fiind realizata la o alta data decat cea la care s-a realizat prestarea efectiva a serviciului (in cazul proiectelor x, x, x. Astfel, aplicarea dispozitiilor art. 134 alin 1 din Codul fiscal invocate de organul fiscal nu s-a efectuat prin coroborare cu art. 155 alin 1 si nici nu a fost motivat de aplicarea vreunei exceptii ori derogari aplicabile in cauza.

Societatea a dat dovada de buna-credinta, cata vreme a informat organul fiscal cu privire la relatiile de afiliere existente.

Nu reprezinta constatari obiective, constatările referitoare la semnatarul contractelor, a proceselor-verbale de receptie, a rapoartelor de activitate sau la persoana care a emis facturile sau care apare ca delegat in acestea, documentele respective fiind semnate de reprezentantul legal al societatii si al partenerilor acesteia.

Nu s-a avut in vedere faptul ca furnizorii societatii au pe langa obiectul principal de activitate si mai multe obiecte secundare.

Legislatia nu interzice ca valoarea facturilor sau a contractelor sa fie o suma rotunda. Mai mult, organele de inspectie fiscala au recunoscut veniturile incasate in suma rotunda.

Nu exista norme legale care sa impuna emiterea facturilor intr-un anumit interval. Exista si posibilitatea existentei unei inadvertente intre ora afisata si ora emiterii facturilor ca urmare a necorelarii de soft, iar programul de lucru al societatii este flexibil.

Prevederile legale impun numai prezentarea de rapoarte de activitate/ de lucru fara a impune restrictii privind forma de exprimare sau nivelul de detaliu al informatiei mentionate.

Societatea invoca Decizia nr. 1791/2012 pronuntata de ICCJ, concluzionand ca in analiza conditiei privitoare la necesitatea prestarii serviciilor nu poate fi ignorat principiul libertatii de gestiune a agentului economic.

Referitor la:

1. Proiectul "x":

Nu exista identitate intre serviciile prestate de x SRL si cele prestate de x SRL. Prin contractul de sublocatiune se asigura doar inchirierea spatiului necesar derularii activitatii societatii si accesul la urmatoarele utilitati si servicii: incalzire, aer conditionat, paza, lift si curatenie.

Organele de inspectie fiscala nu au solicitat niciun document din care sa rezulte acordul prealabil al locatarului cu privire la amenajarea imobilului. Lipsa acestui document nu poate conduce la concluzia ca lucrarile nu au fost efectuate.

2. Proiect "x":

Prestatia a constat in interpretarea de catre domnul x - renumit tenor - a unor melodii live, iar evenimentul nu a fost inregistrat, deoarece la momentul derularii evenimentului nu s-a pus problema necesitatii existentei vreunei dovezi a prestatiei.

Proiectul a avut ca obiect remotivarea si fidelizarea angajatilor, precum si mentinerea si intretinerea legaturii cu partenerii de afaceri si clientii.

DVD-ul prezentat echipei de inspectie este obtinut din inregistrarea personala a unuia dintre angajati. Data crearii DVD-ului nu coincide cu data crearii fisierelor originale.

3. Proiect "x":

In realizarea documentatiilor aferente acestui proiect, subcontractantul x SRL a implicat urmatorii proiectanti: Ix. In etapa pregatitoare arhitectul va colabora cu specialisti la elaborarea proiectului (structura, informatii, etc), potrivit Ordinului Arhitectilor din Romania.

Prin urmare, arhitectul x nu poate propune solutii de proiectare pentru specialitatile: instalatii si structura. Numele acestuia apare pe planurile prezentate, intrucat societatea si-a asumat aceste planuri, in calitate de beneficiar.

4. Proiect "x":

Legislatia nu prevede realizarea de probe care sa confirme utilizare spatiului.

In ceea ce priveste lipsa facturilor de achizitie a materialului publicitar afisat pe spatiul inchiriat, societatea subliniaza ca acesta a fost achizitionat din alte surse.

5. Proiect "x":

Contrar sustinerilor organelor de inspectie fiscala, prestatorul x SRL are autorizate activitatile de arhitectura, inginerie si consultanta legate de acestea, conform

Certificatului constatator eliberat la data de 14.06.2012, adica inainte de data semnarii Anexei nr. x.

Toate persoanele inscrise in rapoartele de activitate, inclusiv angajatii x SRL, au pregatirea necesara pentru a efectua activitatile specifice mentionate.

In cazul serviciilor suport (printare, arhivare, opisare) nu este necesara existenta unor inscrisuri suplimentare de natura celor indicate in raportul de inspectie fiscala.

Societatea a solicitat elaborarea de drafturi de contracte in functie de serviciile identificate in vederea subcontractarii, drafturile fiind utilizate in momentul in care a aparut necesitatea subcontractarii serviciilor.

#### 6. Proiect "x":

Prestatorul a asigurat promovarea on-line a beneficiarului si a serviciilor prestate de acesta, a pus la dispozitia potentialilor clienti informatii cu privire la acesta si la serviciile oferite si a mijlocit intalniri intre potentialii clienti si beneficiari.

Newsletter-ul era transmis catre o lista de distributie ce cuprindea atat angajatii societatii, cat si o serie de parteneri si colaboratori si cuprindea atat stiri de actualitate din domenii de interes, precum si proiectare, fiscalitate etc, cat si promovarea serviciilor furnizate de catre beneficiar (contestatara).

#### 7. Proiectul "x":

Certificatul BREEAM se obtine efectiv dupa finalizarea lucrarilor de executie, deoarece organismul de certificare verifica respectarea proiectului tehnic al cladirii, precum si daca cerintele necesare acreditarii au fost puse in opera in executia lucrarilor.

Data la care s-a obtinut certificarea BREEAM a cladirii este mult ulterioara prestarii serviciilor, deoarece cladirea a fost inspectata in vederea verificarii respectarii conditiilor de executie, ulterior finalizarii lucrarilor.

Persoanele care apar pe documentul x, respectiv x sunt anagati ai x SRL in cadrul careia domnul x are calitatea de administrator.

Faza Detalii de Executie reprezinta o detaliere a Proiectului tehnic, astfel incat faza DE poate fi realizata de catre un alt prestator fara a avea repercusiuni asupra proiectului.

Proiectul nu se depune la Ordinul Arhitectilor din Romania.

Prezenta proiectantului la receptia lucrarilor nu este obligatorie, conform legislatiei in vigoare.

#### 8. Proiectul "x":

Nu poate fi vorba de o suprapunere de servicii, deoarece Anexa nr. x cuprinde x ce nu sunt incluse in contractul de sublocatiune, precum si servicii de secretariat, servicii de inregistrare si arhivare documente si servicii de mentenanta, care au o pondere foarte mare in valoarea totala a anexei fata de valoarea aferenta serviciilor de curatenie, servicii care sunt cuprinse in ambele relatii contractuale.

Constatarea faptului ca doar o parte din servicii se suprapun nu poate conduce la inlaturarea in integralitate a dreptului de deducere a TVA.

#### 9. Proiectul "x":

Scopul economic al intalnirilor era promovarea serviciilor participantilor, crearea de parteneriate, schimbul de clienti in vederea furnizarii serviciilor companiilor membre pentru intregul grup de firme.

In acest sens, au fost prezentate planse foto, comunicate de presa, strategie, impresii ale participantilor, liste cu participanti, etc.

#### 10. Proiectul "x":

In sustinerea contestatiei, societatea mentioneaza ca anexeaza livrabilele aferente contractului: matricea proiectului, transcrierea minutelor de sedinte, transcrierea rapoartelor de management.

In concluzie, intrucat tranzactiile sunt reale, societatea obtinand un profit net semnificativ in perioada 2012 - 2014, aceasta solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere contestata.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MJ x, AFCM Bucuresti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MJ x, prin care s-a stabilit pentru perioada 06.02.2012 - 28.02.2014, TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

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

Organele de inspectie fiscala din cadrul AFCM au efectuat inspectia fiscala la **SC x SRL**. Controlul a fost finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MJ x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

1. Din constatările consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x, rezulta ca diferentele stabilite provin din TVA nedeductibila in suma totala de x lei, care se compune din:

- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";

2. De asemenea, fara a stabili diferente de TVA colectata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a colectat TVA la data exigibilitatii pentru urmatoarele proiecte:

- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna septembrie 2013;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna decembrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna septembrie 2013 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna octombrie 2013;

- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna iunie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna octombrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna octombrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna noiembrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna aprilie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna noiembrie 2012.

3. Se retine ca societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia cu privire la TVA nedeductibila in suma de x lei aferenta proiectului "x".

### **3.1 Referitor la exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au restabilit corect exigibilitatea TVA in cazul serviciilor prestate in legatura cu proiectele "x", "x", "x", "x x", "x" si "x".***

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala societatea nu a colectat TVA la data exigibilitatii pentru urmatoarele proiecte:

- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna septembrie 2013;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna decembrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna septembrie 2013 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna octombrie 2013;
- proiectul "x x" - a fost majorata TVA in luna iunie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna octombrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna octombrie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna noiembrie 2012;
- proiectul "x" - a fost majorata TVA in luna aprilie 2012 cu suma de x lei si a fost diminuata TVA cu aceeași suma in luna noiembrie 2012.

Se retine ca nu s-au stabilit diferente de TVA colectata.

**În drept**, potrivit art. 134<sup>1</sup> alin. (1) si alin. (7) și 134<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

**"Art. 134<sup>1</sup>** Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

(...) (7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la **data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.**"

**"Art. 134<sup>2</sup>** Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) **Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**"

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), **exigibilitatea taxei intervine:**

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.”

Art. 155 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Art. 155** Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, **cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei**, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține ca exigibilitatea TVA intervine la data faptului generator, respectiv la data emiterii situațiilor de lucrări sau la data acceptării acestora de către beneficiar, după caz, în funcție de prevederile contractuale, cu excepția cazurilor expres prevăzute de lege, respectiv la data emiterii unei facturi, **înainte de** data la care intervine faptul generator; la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate **înainte de** data la care intervine faptul generator sau la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.

În speta, în cazul proiectelor “x”, “x”, “x”, “x x”, “x” și “x” societatea a colectat TVA aferentă serviciilor prestate, la data emiterii facturilor către beneficiari, motiv pentru care organele de inspecție fiscală procedat la restabilirea exigibilității TVA astfel:

1. - *Proiectul “x”:*

Între **SC x SRL**, în calitate de prestator și SC x SRL, în calitate de beneficiar a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. x, obiectul acestuia reprezentându-l *“servicii de obținere avize și autorizații, precum și servicii de office project management.”*

Conform art. 5 din contract *“prestatorul se obligă să finalizeze serviciile care fac obiectul prezentului contract până la data de 12.11.2012.”*

Cu privire la acest contract, societatea a prezentat următoarele documente:

- Decizia de transfer autorizație de mediu nr. x eliberată de Agenția pentru Protecția Mediului x;
- Avizul de securitate la incendiu nr. x eliberat de ISU x;
- Raportul de inspecție nr. x întocmit de Direcția de Sănătate publică x.

Contestatarul a colectat TVA în suma de x lei aferentă prestațiilor de servicii la data emiterii facturii către beneficiar, respectiv în luna septembrie 2013.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, inclusiv prevederile contractuale, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x", la data prestarii serviciilor, in acest sens majorand TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna septembrie 2013.

#### 2. - Proiectul "x":

Intre **SC x SRL**, in calitate de prestator si SC x SRL, in calitate de beneficiar au fost incheiate contractul de colaborare nr. x si Anexa nr. x la acest contract, obiectul contractului reprezentandu-l "*servicii de coordonare tehnica a sedintelor tehnice si de comandamentelor.*"

Cu privire la acest contract, societatea a prezentat Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 22.11.2012, prin care se recunoaste prestarea serviciilor in suma de x lei, plus TVA.

Contestatarul a colectat TVA in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii la data emiterii celor trei facturi catre beneficiar, respectiv in luna decembrie 2012.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, inclusiv receptia serviciilor la data de 22.11.2012, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x", in acest sens majorand TVA in luna noiembrie 2012 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna decembrie 2012.

#### 3. - Proiectul "x":

Intre **SC x SRL**, in calitate de prestator si SC x SRL, in calitate de beneficiar au fost incheiate contractul de colaborare nr. x si Anexa nr. x la acest contract, obiectul contractului reprezentandu-l "*servicii de efectuare vizite in teren si prelucrarea datelor existente (...).*"

Cu privire la acest contract, societatea a prezentat Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 10.09.2013, prin care se recunoaste prestarea serviciilor in suma de x lei, plus TVA.

Contestatarul a colectat TVA in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii la data emiterii facturii catre beneficiar, respectiv in luna octombrie 2013.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, inclusiv prevederile contractuale si receptia serviciilor la data de 10.09.2013, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x", in acest sens majorand TVA in luna septembrie 2013 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna octombrie 2013.

#### 4. - Proiectul "x x":

Intre **SC x SRL**, in calitate de prestator si SC x SRL, in calitate de beneficiar au fost incheiate contractul de colaborare nr. x si Anexele nr. x la acest contract, obiectul contractului reprezentandu-l "*servicii de proiectare pentru proiectul Modernizare drumuri in comuna x, jud x - 11,517 km asfaltare*" si "*servicii de proiectare pentru proiectul sistem de canalizare menajera in comuna x, judetul x.*"

Cu privire la acest contract, respectiv la prestarea serviciilor in suma totala de 260.000 lei, plus TVA, societatea a prezentat:

- Planul Proiectului "x in comuna x, jud. x - 11,517 km asfaltare" intocmit de societate in luna **iunie 2012 (nu poarta o data certa)**;
- Planul Proiectului "x in comuna x, jud. x - 11,517 km asfaltare" intocmit de societate in luna **iunie 2012 (nu poarta o data certa)**;
- Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 15.06.2012 (pentru proiectul "x in comuna x, jud x - 11,517 km asfaltare"),
- Planul Proiectului "x in comuna x, jud. x" intocmit de societate in luna **iunie 2012 (nu poarta o data certa)**;
- Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 02.07.2012 (pentru proiectul sistem de canalizare menajera in comuna x, judetul x).

Contestatarul a colectat TVA in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii la data emiterii facturii catre beneficiar, respectiv in luna octombrie 2012.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, precum si faptul ca:

- rapoartele de activitate nu contin detalierile contravalorii fiecarui serviciu prestat,
  - toate planurile/proiectele intocmite sunt datate **iunie 2012**, nepurtand o data certa,
  - planurile/proiectele sunt verificate sub semnatura de domnul x, care in ceea ce priveste contractul de colaborare incheiat intre **SC x SRL** si SC x SRL are calitate de administrator in ambele societati,
  - desi toate planurile/proiectele sunt intocmite si verificate de administratorul ambelor societati partenere, in luna iunie, in mod nejustificat au fost intocmite procese-verbale de receptie unul in data de 15.06.2012 si unul in data de 02.07.2012,
- rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x x", in acest sens majorand TVA in luna iunie 2012 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna octombrie 2012.

#### 5. - Proiectul "x":

Intre **SC x SRL**, in calitate de prestator si SC x SRL, in calitate de beneficiar au fost incheiate contractul de colaborare nr. x si Anexa nr. x la acest contract, obiectul contractului reprezentandu-l "servicii de sinteza DE pentru specialitatea instalatii."

Cu privire la acest contract, societatea a prezentat Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 02.10.2012, prin care se recunoaste prestarea serviciilor in suma de x lei, plus TVA.

Contestatarul a colectat TVA in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii la data emiterii facturii catre beneficiar, respectiv in luna noiembrie 2012.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, inclusiv prevederile contractuale si data prestarii serviciilor, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x", in acest sens majorand TVA in luna octombrie 2012 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna noiembrie 2012.

#### 6. - Proiectul "x":



Intre **SC x SRL**, in calitate de prestator si SC x SRL, in calitate de beneficiar au fost incheiate contractul de colaborare nr. x si Anexa nr. x la acest contract, obiectul contractului reprezentandu-l "servicii de remediere a neconformitatii constatate si de recorelare a acestora cu proiectul tehnic."

Cu privire la acest contract, societatea a prezentat Procesul - verbal de receptie a serviciilor incheiat in data de 19.04.2012, prin care se recunoaste prestarea serviciilor in suma de x lei, plus TVA.

Contestatarul a colectat TVA in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii la data emiterii facturii catre beneficiar, respectiv in luna noiembrie 2012.

Avand in vedere documentele prezentate de societate, inclusiv prevederile contractuale si data prestarii serviciilor, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au restabilit exigibilitatea TVA pentru Proiectul "x", in acest sens majorand TVA in luna aprilie 2012 cu suma de x lei si diminuand TVA cu aceeasi suma in luna noiembrie 2012.

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca nu pot fi retinute in solutionarea cauzei niciunul dintre argumentele societatii, intrucat:

1. Asa cum a fost aratat anterior, conform prevederilor legale in materie de TVA incidente, exigibilitatea TVA intervine la data faptului generator, respectiv si data prestarii serviciilor, la data emiterii situatiilor de lucrari sau la data acceptarii acestora de catre beneficiar, dupa caz, in functie de prevederile contractuale, cu exceptia cazurilor expres prevazute de lege, respectiv la data emiterii unei facturii, **inainte de** data la care intervine faptul generator; la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate **inainte de** data la care intervine faptul generator sau la data extragerii numerarului, pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii realizate prin masini automate de vanzare, de jocuri sau alte masini similare.

2. Referitor la prevederile art. 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se retine ca prestatorii de servicii au obligatia sa emita facturi catre beneficiari pentru operatiunile impozabile realizate cel mai tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a intervenit faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. **Faptul generator reprezinta data prestarii unui serviciu. Ca regula generala, faptul generator corespunde cu exigibilitatea TVA, daca aceasta nu este anticipata conform prevederilor legale.**

Contrar sustinerilor contestatarei, in speta organul fiscal a respectat dispozitiile legale privind exigibilitatea TVA, inasa cea care a incalcat acele dispozitii legale, inclusiv dispozitiile art. 155 din Codul fiscal, este insasi societatea, cata vreme a emis, in calitate de prestator de servicii, facturi la date (mult) ulterioare datelor in care a avut loc receptia serviciilor, desi pentru serviciile prestate ar fi avut obligatia sa factureze cu TVA, pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a intervenit faptul generator al taxei.

3. Referitor la faptul ca in cazul proiectului "x" situatia de lucrari a fost intocmita la data de 16.09.2013 in legatura cu serviciile de office project management trebuie subliniate urmatoarele aspecte:

- in factura nr. x, la denumirea serviciilor se mentioneaza numai "servicii conform contract nr. x", fara a fi prezentat in mod detaliat in ce constau aceste servicii, astfel

incat sa se confirme includerea in serviciile facturate si a serviciilor de office project management, asa cum sustine contestatara;

- in cuprinsul contractului nr.x:

- la pct. 5.2 se stipuleaza: “prestatorul se obliga sa finalizeze serviciile ce fac obiectul prezentului contract pana la 12.11.2012”;

- la pct. 8.1 se stipuleaza: “*in cazul in care, din vina sa exclusiva, prestatorul nu reuseste sa-si execute obligatiile asumate prin contract, beneficiarul are dreptul de a deduce din pretul contractului, cu titlu de penalitati, o suma in quantum de 0,5% calculata pentru fiecare zi de intarziere, pana la indeplinirea efectiva a obligatiilor.*”

- in factura nr. x este facturata intrega contravaloare a contractului, respectiv x lei + TVA, societatea nefacand dovada deducerii din pretul contractului a penalitatilor pentru depasirea termenului de finalizare a serviciilor de office project management;

- contrar sustinerilor societatii, organele de inspectie fiscala au considerat ca exigibilitatea TVA a intervenit la data obtinerii avizelor/autorizatiilor (indeplinirii obiectului contractului), respectiv in luna noiembrie 2012, tinand cont de faptul ca Avizul de securitate la incendiu nr. x a fost eliberat la data de 28.11.2012 de catre ISU x, iar Raportul de inspectie nr. x a fost intocmit la data de 27.11.2012 de catre Directia de Sanatate publica x; faptul ca Decizia de transfer autorizatie de mediu nr.x a fost eliberata de Agentia pentru Protectia Mediului x la data de 03.12.2012, nu prezinta relevanta, cata vreme in cuprinsul acesteia se mentioneaza expres ca a fost emisa la solicitarea depusa de SC x SRL, fiind inregistrata la APM x sub nr. x/03.12.2012, contestatara nefacand dovada ca decizia respectiva a fost emisa urmare demersurilor intreprinse de aceasta.

4. Referitor la faptul ca in cazul proiectului "x x", existenta decalajului intre data emiterii procesului-verbal de receptie si data emiterii facturii si anume faptul ca “acceptarea serviciilor la o perioada de 3 luni dupa predarea documentatiilor proiectului este o practica uzuala in domeniul consultantei in scrierea de proiecte cu fonduri nerambursabile”, trebuie subliniat ca in ceea ce priveste exigibilitatea TVA exista reglementari legale clare care trebuie respectate de contribuabili, nefiind acceptate simple cutume/ practici uzuale, asa cum sustine contestatara.

5. Referitor la faptul ca in cazul proiectului “x” diferenta intre data acceptarii serviciilor si data emiterii facturilor este de mai putin de 15 zile, trebuie subliniat ca la dosarul cauzei exista anexata factura AEG 2 x emisa de catre contestatara catre SC x SRL, prin care s-a facturat intrega contravaloare a contractului incheiat intre parti, respectiv x lei + x lei TVA.

De altfel, societatea retine in mod eronat ca factura emisa in baza contractul anterior amintit poarta nr. x.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se dispune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC x SRL** cu privire la constatările organelor de inspectie fiscala referitoare la exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, respectiv la TVA colectata.

### **3.2 Referitor la TVA nedeductibila in suma totala de x lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere pentru TVA in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si***

**documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, din Raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x rezulta ca, pentru perioada 06.02.2012 - 28.02.2014, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma totala de x lei, care se compune din:

- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x- TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x".

**In drept**, potrivit prevederilor art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

a) **operațiuni taxabile.**"

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie **prestate în beneficiul său** de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 (...)."

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

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

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

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

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

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

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

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

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

In sfarsit, principiul ***prevalentei substantei*** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul ***luptei impotriva*** fraudei, a evaziunii fiscale si a ***eventualelor abuzuri***. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv

conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), **a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

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

In speta, in perioada 06.02.2012 - 28.02.2014, **SC x SRL** a dedus TVA in suma totala de x lei, care se compune din:

- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x- TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x";
- x lei - TVA aferenta proiectului "x".

Intrucat societatea nu a facut dovada ca aceste servicii au fost efectiv prestate, respectiv ca au fost achizitionate pentru realizarea de operatiuni taxabile, AFCM nu a acordat drept de deducere pentru aceasta TVA, in baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. 1 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

#### **1. Referitor la Proiectul "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL, CUI x - administrator x, in calitate de prestator, a fost incheiat contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect darea in administrare de catre beneficiar a imobilului situat in x, in suprafata de x mp.

Conform contractului, prestatorul se obliga sa administreze imobilul, asigurand, dar fara a se limita la urmatoarele:

- gestionarea folosintei si a intretinerii imobilului, potrivit destinatiei si caracteristicilor acestuia, cu diligena unui bun proprietar;
- contractarea de lucrari in vederea conservarii, renovarii si imbunatatirii imobilului;

- realizare reparatii si amenajari diverse, mutari mobilier, dezasamblare si asamblare mobilier, colectarea si transportarea deseurilor menajere, curatarea tavanelor si a instalatiilor de climatizare fixate pe acestea;
- reprezentarea directa sau prin alti mandatarari a beneficiarului in relatiile cu terte persoane fizice, juridice si institutii competente;
- urmarirea comportarii in timp a imobilului, pe toata durata contractuala si aducerea la cunostiinta beneficiarului a oricarei modificari a structurii si instalatiilor sale.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat urmatoarele documente in timpul inspectiei fiscale:

- Procesul-verbal de receptie finala a serviciilor nr. x in care se mentioneaza numai faptul ca *“serviciile de administrare imobil ce au facut obiectul anexei nr. x la contractul cadru de colaborare nr. x au fost prestate in perioada convenita si in conformitate cu obligatiile asumate de catre prestator, fiind considerate acceptate de catre beneficiar.”*

- Raportul de activitate suport administrare imobil din data de 17.09.2012, pentru perioada noiembrie 2011 - septembrie 2012, care cuprinde numai urmatoarele informatii: nr. crt./ activitate/ membru x - fie “subcontractat”, fie x; intrucat acesta cuprinde o simpla insiruire de activitati nu se poate stabili ca sunt in legatura cu imobilului situat in x, in suprafata de x mp.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate din data de 17.09.2012 este foarte sumar, iar in ceea ce priveste serviciile prestate, acesta cuprinde o simpla enumerare de activitati, de exemplu: montaj si mentenanta filtre de aer, stergerea tavanelor si curatarea instalatiilor de climatizare, curatarea aerisirilor incaperilor, inlocuirea sacilor menajeri, colectarea si transportarea materialelor reciclabile, etc; in conditiile in care serviciile mentionate sunt foarte diverse, curatenie, transportarea materialelor reciclabile, montaj mocheta, etc, raportul de activitate nu cuprinde precizari privind valoarea fiecarui serviciu;

- desi perioada pentru care au fost intocmite raportul de activitate si factura este noiembrie 2011- septembrie 2012, respectiv o perioada mare de timp, nu exista pentru fiecare serviciu prestat mentiuni privind nr. de ore prestate, pretul unitar, etc;

- conform Certificatului Constatator de la ONRC prezentat in timpul inspectiei fiscale, societatea nu a declarat sedii secundare / puncte de lucru, pe cale de consecinta aceste servicii ar fi putut fi prestate numai in legatura cu spatiul de x metri patrati;

- societatea isi desfasoara activitatea intr-un imobil compus dintr-o incapere (birou) in suprafata de x metri patrati, in baza contractului de sublocatiune nr. x incheiat cu x y SRL, in calitate de locatar, iar, conform acestui contract, la art. 4 B) “Utilitati si servicii” se stipuleaza ca acestea se calculeaza de catre Locator in functie de suprafata pe care o ocupa locatarul astfel: incalzire, aer conditionat x euro/metru patrat, paza x euro/metru patrat, lift x euro/metru patrat si curatenie x euro/ metru patrat; prin urmare, astfel cum insasi societatea recunoaste prin contestatia formulata, cat si prin punctul de vedere exprimat cu privire la constatările din RIF, o parte dintre serviciile facturate de catre SC x SRL sunt asigurate deja de catre SC x x SRL in cadrul contractului de sublocatiune;

- in ceea ce priveste activitatile de recompartimentare (poz. 12 din raportul de activitate) trebuie subliniat ca la pct. 5.4 din contractul de sublocatiune nr. x se stipuleaza ca “este interzisa orice amenajare a imobilului fara acordul prealabil in forma

scrisa al locatarului"; or, societatea nu a facut dovada ca a solicitat acordul prealabil in forma scrisa locatarului nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 276 alin. 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala si desi cunostea punctul de vedere al organelor de control.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei din factura nr. x emisa de SC x SRL (valoarea totala de x lei).

## **2. Referitor la Proiect "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL (actuala SC x SRL) - administrator x, CUI x, in calitate de prestator, a fost incheiat contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: "Servicii de interpretare artistica in cadrul evenimentului x 2012".

Conform contractului, prestatorul se angajeaza sa asigure doua interpretari de mim. 45 minute, incepand cu ora 20.30, in data de 21.12.2012.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat urmatoarele documente in timpul inspectiei fiscale:

- Procesul-verbal de receptie finala a serviciilor nr. x in care se mentioneaza numai faptul ca *"serviciile de ce au facut obiectul anexei nr. x la contractul cadru de colaborare nr. x au fost in conformitate cu obligatiile asumate de catre prestator, fiind considerate acceptate de catre beneficiar."*

- un DVD intitulat "x 2012"; conform precizarilor organelor de control din raportul de inspectie fiscala, acest DVD contine trei fisiere cu denumirea MVI 6957, MVI 6958, MVI 7157, care au fost create in data de 20.12.2013, in intervalul orar 20.22 - 22.47; DVD-ul contine interpretari ale unor cantece religioase, iar in cele trei secvente prezentate apare si dl. x, in calitate de interpret, dar si de administrator al celor doua societati comerciale; in filmarile puse la dispozitia organelor fiscale nu apar persoane care sa fi participat la acest eveniment.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- desi obiectul contractului il reprezinta x 2012, societatea nu a prezentat nici lista invitatiilor, nici dovada transmiterii invitatiilor si nici dovada locului desfasurarii evenimentului;

- sustinerile contestatarei privind obiectivul petrecerii si calitatea participantilor la petrecere nu sunt relevante, cata vreme nu sunt dovedite cu documente, sarcina probei apartinandu-i conform dispozitiilor art. 269 alin 1 lit d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei din factura nr. x emisa de SC x SRL (valoarea totala de x lei).

### **3. Proiect "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL (fosta x SRL, actuala x SRL) - administrator x, CUI x, in calitate de prestator, a fost incheiat contractul cadru nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect : "Servicii de proiectare in cadrul proiectului de extindere a x, situat in Municipiul x. Serviciile de proiectare se vor presta in urmatoarele faze: 1. Pre-proiect (concept); 2. Dosar autorizatie de Construire (DTAC); 3. Dosar consultare antreprize (DCA); 4. Proiect tehnic (Pth)".

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat urmatoarele documente in timpul inspectiei fiscale:

- Procesele-verbale de receptie finala a serviciilor nr. x, in ultimul dintre acestea mentionandu-se urmatoarele: *"avand in vedere predarea documentelor mentionate anterior, precum si implinirea termenului de 90 de zile de la predarea documentatiilor elaborate in urma prestarii serviciilor de la pct 1 si 2, toate serviciile ce au facut obiectul anexei nr. x sunt acceptate in integralitate de catre beneficiar."*

- rapoartele de activitate din data de 12.08.2012, 20.08.2012 si 22.11.2012 - pentru perioada iunie 2012 - august 2012 (primele doua rapoarte) si pentru perioada iunie 2012 - noiembrie 2012 (cel din urma raport) care cuprind numai simple insiruiiri de denumiri de documente: planuri, documentatii, scheme, etc, precum si numele membrilor x.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- rapoartele de activitate sunt foarte sumare, iar in ceea ce priveste serviciile prestate, acestea cuprind o simpla enumerare de documentatii intocmite, de exemplu: caiet de sarcini structura, foaie de capat, program de faze, memoriu tehnic, etc; in conditiile in care documentatiile mentionate sunt foarte diverse, rapoartele de activitate nu cuprind precizari privind valoarea fiecărei documentatii in parte;

- astfel cum insasi societatea recunoaste in contestatie, pe toate plansele, la rubrica concept/proiectat sau proiectat/desenat apare in scris numele arhitectului x, salariat al SC x SRL; numele acestuia nu este trecut la rubrica beneficiar, contrar sustinerilor din contestatie, iar la rubrica proiectant de specialitate este trecuta SC x SRL; pe plansele prezentate (proiecte) nu apar numele persoanelor enumerate in dosarul contestatiei, astfel incat sa se retina faptul ca aceste persoane au fost proiectanti in cadrul proiectului; in acest sens au fost prezentate urmatoarele planse, cu privire la care se retin urmatoarele:

- planşa A0 care nu contine informatii privind denumirea plansei, numele, prenumele si calitatea persoanei care a intocmit-o, denumirea obiectivului de investitii si a beneficiarului;

- planşa A3 cuprinde urmatoarele informatii: proiectant de specialitate; SC x SRL, numele proiectului: "x", beneficiar: SC x SRL, faza DTAC, numele plansei: Plan de situatie, scara 1:1000; nu cuprinde informatii privind numele, prenumele arhitectului care a efectuat verificarea plansei, iar la rubrica proiectat/desenat apare in scris numele arhitectului x, salariat al SC x SRL.

- planşa A0 cuprinde urmatoarele informatii: numele plansei: Pan parter, la rubrica proiectant apare denumirea SC x SRL; nu cuprinde mentiuni privind numele, prenumele arhitectului care a efectuat verificarea plansei, iar la rubrica proiectat/desenat apare in scris numele arhitectului x, salariat al contestarei;



- plansa A3 cuprinde urmatoarele informatii: numele plansei: Sectiunea A-A, in care la rubrica proiectant apare denumirea SC x SRL; nu cuprinde mentiuni privind numele, prenumele arhitectului care a efectuat verificarea plansei, iar la rubrica proiectat/desenat apare in scris numele arhitectului x, salariat al SC x SRL.

Intrucat toate serviciile care fac obiectul contractului intre SC x SRL (fosta SC x SRL, actuala SC x SRL) si SC x SRL au fost realizate de arhitectul x, salariat al SC x SRL, nefiind justificata subcontractarea catre terta persoana juridica, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei din facturilor nr. x si x emise de SC x SRL (valoarea totala de x lei).

#### **4. Referitor Proiect "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de locatar si SC x SRL (fosta x SRL, actuala x SRL), CUI x - administrator x, in calitate de locator, contractul de inchiriere x nr. x, avand ca obiect doua x outdoor pentru bannere in suprafata de x mp, fiecare situate pe cladirea de birouri x din x si sase x indoor, situate in interiorul lifturilor din aceeasi cladire. Contractul are o valabilitate de noua luni incepand cu data de 30.11.2011.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale numai procesul-verbal de predare-primire x incheiat la data de 30.11.2011, din care rezulta ca locatarul, respectiv SC x SRL a receptionat spatiile publicitare prevazute in contract

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- societatea nu a prezentat niciun in scris din care sa rezulte ca au fost afisate reclame, bannere, mesh-uri, reclame luminoase, panouri cu sigla x SRL;
- societatea nu a prezentat facturi din care sa rezulte entitatile care au realizat bannerele si afisele publicitare;
- societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca avea resursele umane si echipamentele necesare realizarii in regie proprie a bannerelor si afiselor publicitare.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei din factura nr. x emisa de SC x SRL (valoarea totala de x lei).

#### **5. Proiect "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC Immochan Imobiliare SRL, CUI x, in calitate de proiectant a fost incheiat contractul de proiectare structura si instalatii nr. x, obiectul contractului reprezentandu-l "realizarea de catre proiectantul inginer pentru beneficiar a serviciilor de proiectare structura si instalatii". Valoarea contractului este de x euro+TVA. Prin actul aditional nr. x valoarea contractului a fost majorata cu x euro reprezentand valoare servicii suplimentare de proiectare structura si instalatii pentru reautorizare. Prin actul aditional nr. x se majoreaza valoarea contractului cu suma de x euro + TVA.

Pentru realizarea contractului, contestatara a inregistrat in evidenta contabila facturi de prestari servicii emise de urmatoorii furnizori:

A. SC x SRL (fosta x SRL, fosta x SRL), CUI x, in baza contractului nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: 1. servicii de elaborare documentatii, avize si de elaborare documentatie pentru autorizatia de construire (DTAC) - specialitatea instalatii. 2. Servicii de elaborare dosar consultare antreprize (DCA) - specialitatea instalatii HVAC. Valoarea contractului este de x lei + TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale urmatoarele procese verbale de receptie a serviciilor:

- nr. x, pentru suma de x la care se adauga TVA. Procesul verbal are atasat un raport de activitate referitor la documentatii, avize si DTAC instalatii intocmite, pentru perioada iulie 2012- septembrie 2012, in care se face referire la urmatoarele documente :

- DTAC instalatii respectiv printre altele : memoriu tehnic instalatii tehnice, curenti tari si slabi, memoriu tehnic instalatii de incalzire, ventilare si climatizare, memoriu tehnic sistem de control al fumului si gazelor firbinti, scheme functionale, brevier de calcul instalatii sanitare, planuri de situatie, scheme gospodarii ape;

- dosar aviz ISU respectiv cerere aviz ISU, scenariu de securitate la incendiu, memoriu justificativ, memoriu tehnic arhitectural;

- dosar aviz mediu respectiv plan amenajare incinta, memoriu justificativ mediu, notificare mediu;

- dosar aviz circulatie respectiv act alipire, cerere circulatie, fisa aviz circulatie, plan topografic, plan incadrare, plan situatie, plan semnalizare.

- nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate denumit Documentatie DCA, in care se face referire la urmatoarele documente: caiet de sarcini, masterplan parter, memoriu tehnic instalatii de incalzire, ventilare si climatizare, instalatii de termoventilatie, masterplan etaj, masterplan invelitoare. Acest raport este aferent perioadei iulie 2012- iunie 2013.

In baza contractului de mai sus, SC x SRL a emis catre SC x SRL urmatoarele facturi: nr. x.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- rapoartele de activitate cuprind numai simple insirui de denumiri de documente: planuri, documentatii, scheme, etc, precum si numele membrilor x, fara a fi anexate la dosarul contestatiei aceste documentatii;

- in conditiile in care documentatiile mentionate sunt foarte diverse, rapoartele de activitate nu cuprind precizari privind valoarea fiecarei documentatii in parte;

- procesele-verbale sunt semnate atat la prestator, cat si la beneficiar de domnul x, in calitate de administrator al ambelor societati, care au si relatii de afiliere;

- nu s-au prezentat documente care sa probeze ca persoanele inscrise in rapoarte au pregatirea necesara;

- facturile, respectiv procesele verbale si rapoartele de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre documentatiile enumerate referitoare la nr. de ore prestate pentru intocmirea lor, pretul unitar.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de 60.000 lei aferenta facturilor emise de x SRL.

B. SC x SRL (fosta x SRL, actuala x SRL), CUI x, in baza contractului cadru nr. x, avand ca obiect: 1. servicii de verificare a executabilitatii anteproiectului de detaliu; 2. servicii de verificare a executabilitatii DTAC-ului. Valoarea contractului este de x lei, la care se adauga TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale urmatoarele procese-verbale de receptie a serviciilor:

- nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate denumit "Verificarea executabilitatii anteproiectului de detaliu" care contine: verificarea proiectului tehnic din punct de vedere al reglementarilor privind continutul cadru, analiza anteproiectului de detaliu, verificarea anteproiectului de detaliu, etc.;

- nr. x, valoare totala x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat raportul de activitate din data de 14.09.2013, pentru perioada iunie 2012- septembrie 2012, privind verificarea executabilitatii DTAC-ului.

In baza proceselor - verbale au fost emise facturile nr: x, in valoare totala de x lei, din care x TVA si x, in valoare totala de x lei, din care x TVA.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- rapoartele de activitate cuprind numai simple insiruri de servicii prestate, precum si numele membrilor ALMN, fara a fi anexate la dosarul contestatiei proiectul tehnic si dovada destinatiei acestui proiect;

- nu s-au prezentat documente care sa probeze ca persoanele inscrise in rapoarte au pregatirea necesara;

- in conditiile in care serviciile mentionate sunt foarte diverse, rapoartele de activitate nu cuprind precizari privind valoarea fiecarui serviciu in parte;

- facturile, respectiv procesele verbale si rapoartele de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x SRL.

C. SC x SRL (actuala x), CUI x, contractul cadru de colaborare nr. x avand ca obiect: 1. servicii de printare a documentelor elaborate de catre Beneficiar; 2. servicii de arhivare fizica si electronica a documentelor originale primite de la beneficiar; 3. servicii de opisare a tuturor bibliorafurilor cu documentele arhivate. Valoarea contractului este de x lei, la care se adauga TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate care se numeste "Opisare

bibliorafuri arhiva, arhivare fizica si electronica, printare documente" intocmit pentru perioada iunie 2012- decembrie 2012 .

In baza procesului- verbal a fost emisa factura nr. x, in valoare totala de x lei, din care TVA x lei.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate cuprinde numai simple insiruii de servicii prestate, precum si numele membrilor A04A;
- in conditiile in care serviciile mentionate sunt foarte diverse, rapoartele de activitate nu cuprind precizari privind valoarea fiecarui serviciu in parte;
- facturile, respectiv procesul-verbal si rapoartele de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar;
- mai mult, asa cum rezulta din documentatia existenta la dosarul cauzei, in cadrul Proiectului x, **x SRL, in calitate de prestator**, a incheiat cu x SRL, CUI x, in calitate de beneficiar, contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect si servicii de opisare a tuturor bibliorafurilor cu documentele arhivate, primite de la Beneficiar.

**Aceste servicii au fost realizate de x SRL cu resurse proprii fara a fi necesara o subcontractare**, demonstrandu-si astfel capacitatea pentru prestarea acestor tipuri de servicii. Prin urmare, contestatara nu demonstreaza necesitatea achizitionarii acestor servicii de la x SRL.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x SRL.

D. SC x SRL (actuala x SRL), in baza contractului cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x avand ca obiect: " servicii de furnizare normative si acte legislative in vigoare aplicabile proiectarii pentru toate specialitatile, respectiv structuri, infrastructura si instalatii. Servicii de elaborare drafturi contracte." Valoarea contractului este de x lei, la care se adauga TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate denumit "Servicii de furnizare normative si acte legislative pentru proiectare structura, infrastructura si instalatii, precum si servicii de elaborare drafturi contracte" intocmit pentru perioada septembrie 2012 - decembrie 2012.

In baza procesului-verbal au fost emise facturile: x, in valoare totala de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate cuprinde numai simple insiruii de servicii prestate, precum si numele membrilor x, fara a fi precizata valoarea fiecarui serviciu in parte;
- facturile, respectiv procesul-verbal si rapoartele de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar.

- in raportul de activitate se mentioneaza prestarea unor servicii de "draft, contract specialitatea structura, faza de concept PTh si DE pentru structura metalica inchidere acoperis", in conditiile in care contractul a fost incheiat in 11.04.2014 cu x SRL, CUI x; contestatara nu a prezentat documente din care sa rezulte ca era in negocieri cu x SRL, in anul 2012, astfel incat sa se justifice decalajul de timp foarte mare intre data draftului de contract si data incheierii contractului.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de x.

#### **6. Proiect " x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL (actual x SRL) - administrator x, CUI xx, in calitate de prestator, contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect:

"Prestatorul va intermedia incheierea de contracte de furnizare bunuri/prestari servicii/executie lucrari de catre Beneficiar cu clientii identificati de catre acesta . In acest sens Prestatorul va asigura, dar fara a se limita la, urmatoarele servicii: va identifica si va recomanda Beneficiarului Clienti, va furniza Clientilor informatiile puse la dispozitie de catre Beneficiar, necesare stabilirii de relatii contractuale intre acestia din urma, va mijloci intalniri dintre Beneficiar si Clienti."

Valoarea contractului 1% din valoarea contractelor semnate de catre Beneficiar ca urmare a prestarii serviciilor de intermediere de catre Prestator.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA, prin care se confirma prestarea serviciilor de intermediere a incheierii de contracte de catre beneficiar cu clientii x SRL si x SRL. In acest sens, sunt anexate contractele nr. x incheiate intre contestatara si cele doua societati anterior mentionate.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- nu au fost prezentate rapoarte de lucru care sa contina modalitatea de identificare a clientilor, agenda de intalniri cu clientii, minutele, ce informatii despre x SRL au fost prezentate si puse la dispozitia clientilor, intre ce persoane fizice, ca si reprezentanti ai societatilor implicate, au avut loc intalnirile;

- niciunul dintre cele doua contracte mai sus mentionate nu contin referiri la intermedierea incheierii lor de catre SC x SRL;

- sustinerile societatii din contestatiei potrivit carora prestatorul a asigurat promovarea on-line a Beneficiarului si a serviciilor prestate de acesta, a pus la dispozitia potentialilor clienti informatii cu privire la acesta si la serviciile oferite si a mijlocit intalniri intre potentialii clienti si Beneficiar, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, cata vreme acesta nu a prezentat nicio dovada in acest sens;

- conform constatarilor organelor de inspectie fiscala din referatul cauzei, conform rapoartelor REVISAL, dl. x era angajat ca manager atat al societatii x SRL, cat si al societatii x SRL, dar si reprezentantul legal al ambelor societati, prin urmare utilitatea intermediarii nu este demonstrata.

Intrucat din documentele prezentate de societate nu rezulta ca x SRL si x SRL au fost identificati de catre SC x SRL, astfel incat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturii nr. x emisa de SC x SRL in valoare totala de x lei.

#### **7. Referitor la Proiectul "x":**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de proiectant de specialitate si SC x SRL, in calitate de proiectant general, contractul de prestari servicii de proiectare nr. x, avand ca obiect: prestarea de catre proiectantul de specialitate a serviciilor de consultanta de specialitate in vederea unei prelungiri sau a mai multor prelungiri ale autorizatiei de construire si in vederea obtinerii unei noi autorizatii de construire doar daca prelungirea obtinuta nu va acoperi 20 luni de la data semnarii contractului, serviciilor de proiectare specialitatea arhitectura si instalatii la nivel DE, serviciilor de sistematizate exterioara si amenajare peisagistica, asistenta tehnica pe perioada de executie, intocmire documentatie As Built, coordonarea activitatii de proiectare de rezistenta cu proiectul de arhitectura si instalatii, realizarea dosarului autorizare, scenariu securitate la incendiu, servicii de optimizare a proiectului initial.

De asemenea, **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar a incheiat o serie de contracte de prestari servicii cu urmatorii furnizori:

A. SC x SRL, contractul cadru de colaborare nr. x si Anexa nr. x, avand ca obiect: servicii de elaborare documentatie in conformitate cu cerintele pentru realizare scor BREEAM de minim 58%, in ambele etape de certificare: certificare de proiectare si certificare post-constructie (as built).

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale urmatoarele documente:

- procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA, prin care se confirma predarea documentatiei elaborate in conformitate cu cerintele pentru realizarea scorului BREEAM de minim 58% in etapa de certificare post - constructie;
- un document in limba engleza (netradus) intitulat "x" care apare ca fiind intocmit de x, semnat de administrator x. Pe coperta materialului este mentionat anul 2012.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- nu au fost prezentate rapoarte de lucru care sa contina informatii privind modalitatea in care a fost elaborata documentatia receptionata, respectiv persoanele care au intocmit documentatia si pregatirea profesionala pentru intocmirea raportului BREEAM, orele alocate pentru intocmirea acesteia, activitatile efectiv desfasurate si pretul defalcat pentru fiecare activitate. etc.
- facturile si procesul-verbal de receptie nu contin informatiile de mai sus.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x SRL, in valoare totala de x lei.

B - SC x SRL, (fosta x SRL, actuala x SRL), CUI x, avand ca obiect: servicii de realizare documentatie tehnica faza DTAC, specialitatea arhitectura pentru obiectivul x 4S+P+11 E; servicii de realizare proiect faza Pth, specialitatea arhitectura pentru obiectivul x 4S+P+11 E. Valoarea contractului este de x lei cu TVA inclus.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale urmatoarele documente:

- procesele-verbale de receptie a serviciilor nr. x si nr. x;
- raportul de predare - DTAC supraetajare - specialitatea arhitectura din data de 30.05.2013, intocmit pentru perioada aprilie 2013 - mai 2013; raportul contine o enumerare sub forma de borderou de titluri de schite si planuri cum ar fi: foaie de capat, borderou, memoriu tehnic de arhitectura, plan incadrare, plan subsol, sectiune A-A, evelatie Sud-est, etc.
- raportul de predare - Pth supraetajare - specialitatea arhitectura din data de 01.11.2013, intocmit pentru perioada aprilie 2013 - noiembrie 2013. Raportul contine o enumerare sub forma de borderou de titluri de schite si planuri cum ar fi: foaie de capat, memoriu tehnic de arhitectura, scenariu de securitate la incendiu, planuri, detalii subsol, detalii interioare, fatade, scari, planuri tavane, etaj tehnic, gradina orizontala, nod central.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- rapoartele de activitate cuprind numai simple insirui de documentatii intocmite, precum si numele membrilor ALMN, fara a fi precizata valoarea fiecareia dintre acestea;
- facturile, respectiv procesele-verbale nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre documente privind pregatirea profesionala a persoanelor pentru intocmirea acestora, orele alocate, activitatile efectiv desfasurate si pretul defalcat pentru fiecare activitate. etc.
- proiectarea de specialitate arhitectura faza DE (detalii de executie) a fost realizata de arhitecti din cadrul x SRL. Beneficiarul final respectiv x SRL a solicitat conform punctului 4.1.2 din contract "servicii de proiectare specialitatea arhitectura... la nivel de DE (PTh, DE si DTAC daca este cazul)", servicii prestate de o alta societate, respectiv de catre x SRL; contrar sustinerilor societatii, nu se justifica din punct de vedere tehnic intocmirea detaliilor de executie, care este un segment din proiectul tehnic, de catre o societate, in speta x SRL si intocmirea proiectului tehnic de alta societate, deoarece pot aparea inadvertente intre plansele privind arhitectura imobilului;
- pe procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. x nu apare numele societatii x SRL, (fosta x SRL, actuala x SRL), ci semneaza ca si proiectant, x SRL;
- nu au fost prezentate procese-verbale si dispozitii de santier semnate de dirigintele de santier si de reprezentanti ai x SRL, (fosta x SRL, actuala x SRL), desi aceasta are calitatea de arhitect responsabil cu faza PTh;
- contrar sustinerilor contestatarei, prezenta arhitectului si a proiectantilor de specialitate pe santier este o componenta esentiala a asigurarii calitatii executiei lucrarilor de construire si care din punctul de vedere al legislatiei in vigoare (Legea nr. 184/2001 privind organizarea și exercitarea profesiei de arhitect, republicata, Legea nr. 10/1995 privind calitatea în construcții si Legea nr. 50/1991, republicata) are doua niveluri distincte de exercitare si anume: urmarirea de santier si asistenta tehnica. La aceste activitati se adauga in faza finala a lucrarilor, participarea arhitectului (proiectantului) la intocmirea de catre beneficiar a cartii tehnice a constructiei si la

receptia lucrarilor executate; or, in conditiile in care, conform sustinerilor contestatarei SC x SRL a participat in calitate sa de proiectant pentru specialitatea de arhitectura, intareste ideea ca este nejustificata contractarea acestor servicii de la SC x SRL (fosta x SRL, actuala x SRL) .

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de x SRL in valoare totala de x lei.

C - SC x x SRL, CUI x, contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: servicii de office project management, servicii de organizare a receptiei la terminarea lucrarilor. Valoarea contractului este de x lei, cu TVA inclus.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale procesul-verbal de receptie nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate "Office management si organizare receptie la terminarea lucrarilor", intocmit pentru perioada iulie 2012-ianuarie 2014, datat cu 08.01.2014.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate cuprinde numai simple insiruiiri de servicii prestate, precum si numele membrilor VPH, fara a fi precizata valoarea fiecarui serviciu in parte;
- facturile, respectiv procesul-verbal si raportul de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x System SRL, in valoare totala de x lei.

D. SC x SRL (actuala x), CUI x, contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x avand ca obiect: servicii de depunere a documentatiei necesare obtinerii Autorizatiei de Securitate la Incendiu, servicii de traducere in limba engleza a documentatiilor puse la dispozitie de catre Beneficiar, servicii de obtinere a Autorizatiei de Securitate la Incendiu. Valoarea contractului este de x lei, cu TVA inclus.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale:

- procesele-verbale de receptie nr. x, nr. x si nr. x;
- referitor la procesele-verbale de receptie nr. x si nr. x, societatea a anexat numai Autorizatia de securitate la incendiu nr. x/x/S-B5 din data de 25.03.2014 din analiza careia nu rezulta faptul ca SC x SRL (actuala x) a fost cea care a depus documentatia necesara obtinerii acestei autorizatii, in cuprinsul sau fiind mentionat "ca urmare a cererii inregistrate sub nr. x/x/SU-B5 din 20.12.2013, adresata de SC x x SRL (...)";
- referitor la procesul-verbal nr. x, societatea a anexat un raport de activitate din data de 17.02.2014, denumit : "Traducere din limba romana in limba engleza", care



cuprinde numai simple insirui de servicii prestate, precum si numele membrilor AO4A, fara a fi precizata valoarea fiecarui serviciu in parte;

Se retine si faptul ca:

- facturile, respectiv procesele-verbale si raportul de activitate anexat nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar, etc.;

- conform situatiilor financiare pentru anii 2013-2014 depuse la organul fiscal teritorial societatea a desfasurat numai activitati de: " Administrarea imobilelor pe baza de comision sau contract".

- serviciile reprezentand realizare dosar autorizare securitate la incendiu au fost facturate si de catre SC x SRL, CUI x, in baza anexei la contract nr. x. Valoarea facturii emisa de x SRL este de x TVA inclus.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de 10.252 lei aferenta facturilor emise de SC x SRL (actuala x), in valoare totala de x lei.

E. SC x SRL (actuala x SRL), CUI x, contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect servicii de elaborare dosar pentru obtinere Certificat de Urbanism - drumuri si accese. Valoarea contractului este de x lei la care se adauga TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale:

- procesul-verbal de receptie nr. x3, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA;

- raportul de predare - dosar C.U., pentru perioada iulie 2012-decembrie 2013, datat cu 04.11.2013 care cuprinde numai simple insirui de denumiri de schite si planuri sub forma de borderou, cum ar fi: extras carte funciara, certificat de inregistrare, act de proprietate, avizul de urbanism, plan de situatie, plan de incadrare, cerere, precum si numele membrilor AEGS, fara a fi precizata valoarea fiecarui serviciu/document in parte;

- Certificatul de urbanism nr.x-V/14.03.2014 eliberat de Primaria Sectorului 5, in care se mentioneaza "urmare cererii adresate de xx SRL, prin x", rezultand ca actele in vederea obtinerii certificatului de urbanism au fost depuse de x SRL, nedemonstranduse aportul SC x SRL (actuala SC x SRL);

- conform mentiunilor organelor de inspectie fiscala societatea a prezentat o plansa numita "Plan de situatie" - scara 1 la 500, care la sef proiect si proiectant apare numele x; plansa nu poarta semnatura persoanei mentionate.

Se retine si faptul ca facturile, respectiv procesul-verbal si raportul de lucru nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre documentele enumerate referitoare la nr. de ore alocate pentru intocmirea acestora, pregatirea profesionala a persoanelor care le-au intocmit, pretul unitar, etc..

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de SC x SRL (actuala x SRL).

Se mentioneaza ca pana la 28.02.2014 societatea nu si-a exercitat dreptul la deducere pentru aceasta factura, deoarece factura nu a fost achitata.

#### **8. Referitor la Proiectul „x”:**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL, CUI x - administrator x, in calitate de prestator a fost incheiat contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: servicii de secretariat, servicii de inregistrare si arhivare documente, servicii de curatenie, servicii de mentenanta. Valoarea acestui contract este de x lei cu TVA inclus.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat urmatoarele documente in timpul inspectiei fiscale:

- Procesele-verbale de receptie a serviciilor nr. x;
- rapoartele de activitate intocmite pentru serviciile de curatenie, pentru serviciile de mentenanta IT si pentru servicii de inregistrare si arhivare documente.

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- rapoartele de activitate sunt intocmite pentru perioade mari de timp respectiv: decembrie 2011- septembrie 2012, decembrie 2011- iunie 2013, decembrie 2011- august 2013, decembrie 2011- decembrie 2013 cuprind numai simple insirui de servicii, precum si numele membrilor VPH, fara a fi precizata valoarea fiecareia dintre acestea;

- facturile, respectiv procesele-verbale nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre serviciile prestate privind orele alocate, modalitatea de calcul a costurilor, pretul defalcat pentru fiecare activitate, etc.;

- conform situatiilor financiare pentru anii 2012-2013 depuse la organul fiscal teritorial societatea a avut ca obiect de activitate : „dezvoltare (promovare) imobiliara”;

- astfel cum insasi societatea recunoaste prin contestatia formulata, conform contractului de sublocatiune nr. x dintre x SRL si SC x SRL sunt incluse si servicii de curatenie, la categoria „utilitati si servicii”, la pretul de x euro/ mp; prin urmare, acelasi tip de servicii nu poate face obiectul a doua contracte diferite cu atat mai mult cu cat este vorba de acelasi furnizor;

- nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei motivatia societatii potrivit careia faptul ca o parte din servicii se suprapun nu poate atrage inlaturarea in integralitate a dreptului de deducere a TVA, cata vreme, asa cum s-a retinut anterior, este imposibila o defalcare a acestor servicii, rapoartele de activitate necuprinzand informatii privind valoarea fiecareia dintre acestea si modalitatea de calcul a pretului contractului.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x SRL.

#### **9. Proiectul „x”:**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL (fosta x SRL, fostax SRL, actuala x SRL) - administrator x, in calitate de prestator, CUI xx, au fost incheiate contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: servicii de organizare intalnire de business. Aceste servicii constau in: elaborare strategie (plan de actiune) pentru organizarea intalnirii, centralizare informatii si date privind persoanele participante la intalnire, mentinere legatura cu persoanele implicate

in intalnirea de business, asistenta pe intreaga perioada (anterioara si ulterioara) intalnirii de business. Valoarea contractului este de x lei la care se adauga TVA.

Cu privire la acest contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale urmatoarele documente:

- Procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x;
- Raportul de activitate - organizare intalniri de business din data de 11.03.2013, intocmit pentru perioada decembrie 2012 - martie 2013, care cuprinde simple insirui de servicii, precum si numele membrilor x;
- propuneri tematica "x", unde la capitolul 3, punctul 3.1 se mentioneaza " x se doreste a fi un club de afaceri **destinat in primul rand locatarilor din cladirea x**" care a fost infiintat in anul 2012 si are in componenta 50 companii locatare in spatiul de birouri "x";
- a fost prezentat un raport de audit marketing Cotroceni Business Club, proiect relatii cu clientii diverse oferte care analizeaza necesitatea organizarii unui club de afaceri;
- un document denumit "strategie CBC - editia a IV-a".

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate este intocmit pentru o perioada lunga de timp, respectiv decembrie 2012 - martie 2013 cuprinde numai simple insirui de servicii, precum si numele membrilor x, fara a fi precizata valoarea fiecareia dintre acestea;
- facturile, respectiv procesele-verbale nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre serviciile prestate privind orele alocate, modalitatea de calcul a costurilor, pretul defalcat pentru fiecare activitate, etc.;
- referitor la "x", societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte:
  - locatia in care a fost organizat evenimentul;
  - modalitatea in care a fost acordata asistenta contestatarei, respectiv modalitatea in care a fost mentinuta legatura cu persoanele implicate in intalnirea de business si incheierea unor eventuale contracte in baza serviciilor achizitionate, cu atat mai mult cu cat se precizeaza faptul ca au fost mai multe intalniri (editii).
- referitor la argumentele contestatarei in legatura cu scopul intalnirilor, trebuie subliniat ca, asa cum s-a retinut anterior, acestea nu sunt sustinute cu documente, contrar dispozitiilor art. 269 alin 1 lit d din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala. Plansele la care se face referire in contestatie reprezinta in fapt fotografii cu diverse persoane aflate la restaurant, neputandu-se justifica legatura cu evenimentul prezentat. De asemenea, nu a fost justificata necesitatea acestui club.

Intrucat societatea nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de x SRL.

## **12. Referitor la Proiectul x:**

Intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de prestator si SC x SRL- administrator x, in calitate de beneficiar, CUI x a fost incheiat contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr. x, avand ca obiect: servicii de office project management,

servicii de opisare a tuturor bibliorafurilor cu documentele arhivate, primite de la Beneficiar. Valoarea contractului este de x lei cu TVA inclus.

In vederea realizarii obiectului contractului anterior mentionat, intre **SC x SRL** - administrator x, in calitate de beneficiar si SC x SRL (SC x SRL), CUI x, in calitate de prestator, au fost incheiate contractul cadru de colaborare nr. x si anexa nr x, avand ca obiect servicii de office project management. Valoarea contractului este de x lei, la care se adauga TVA.

Cu privire la acest din urma contract contestatara a prezentat in timpul inspectiei fiscale procesul-verbal de receptie a serviciilor nr. x, pentru suma de x lei, la care se adauga TVA. Procesul-verbal are atasat un raport de activitate denumit "Office project management" intocmit pentru perioada noiembrie 2011 - februarie 2012 si cuprinde o enumerare de activitati diverse cum ar fi: urmarirea realizarii si actualizarii matricei de proiect, urmarirea actualizarii organigramei de proiect, salvarea corespondentei in/out, transcrierea sedintelor si redactarea minutelor de sedinta, definirea obiectivelor si urmarirea implementarii lor, transcrierea si organizarea rapoartelor de management, etc..

Fata de cele mai sus prezentate si potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala se retin urmatoarele aspecte:

- raportul de activitate cuprinde numai simple insiruii de servicii prestate, precum si numele membrilor x, fara a fi precizata valoarea fiecarui serviciu in parte;
- facturile si procesul-verbal nu cuprind mentiuni pentru fiecare dintre servicii enumerate referitoare la nr. de ore prestate, pretul unitar;
- nu au fost prezentate obiectivele urmarite, minutele de sedinta, rapoartele de management, lista cu participantii intalnirilor, etc;
- potrivit mentiunilor organelor de inspectie fiscala din cuprinsul referatului cauzei, desi contribuabila precizeaza ca "anexeaza prezentei livrabilele aferente contractului: matricea proiectului, transcrierea minutelor de sedinte, transcrierea rapoartelor de management", acestea nu au fost anexate. Mai mult, conform precizarilor din acelasi referat, documente suplimentare fata de cele analizate pe perioada inspectiei nu au fost prezentate ca anexe nici la punctul de vedere al contribuabilului, nici la contestatie, desi in ambele cazuri societatea a facut precizarea ca acestea exista.

Intrucat contestatara nu poate demonstra ca serviciile achizitionate au fost efectiv prestate, respectiv ca acestea au fost achizitionate in scopul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC x SRL (SC x SRL).

#### **11. Referitor la Proiectul "x":**

In conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1) si art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

**"Art. 269.** - Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;
- c) **motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

“**Art. 280.** - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) **Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**”

De asemenea, pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

«**2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.»

Se reține că prin contestația formulată, contribuabilul nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază acest capăt de cerere.

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată; cu privire la acest capăt de cerere, contestatarul nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat vreun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei îi revine**. Sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeținerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Intrucât contestatarul nu a prezentat motivele de fapt și de drept cu privire la proiectul “x”, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui societății cu privire la acest aspect, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA în suma de x lei aferentă facturii nr. x emisă de x SRL lei.

Tinand cont de toate cele mai sus prezentate, rezulta ca nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciuna dintre motivatiile contribuabilului cu privire la proiectele care fac obiectul acestui capat de cerere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Simpla contractare a serviciilor de catre contestatar **nu este suficienta** pentru a demonstra scopul achizitiei acestora, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa deduca imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident rambursarea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege. Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa.**

2. Jurisprudenta comunitara recunoaste principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri, motiv pentru care legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa atat a conditiilor de fond, cat si a celor legate de forma. In acest sens, prin hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a recunoscut faptul ca legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din hotarare).

Prin urmare, este **obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale** pentru acordarea deducerii si ca respecta principiul prevalentei substantei asupra formei, care reprezinta principiul fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara. Prin urmare, jurisprudenta comunitara in materie, obliga persoanele impozabile sa prezinte, la solicitarea autoritatilor fiscale abilitate, **acele dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente**, care sa sustina intentia declarata a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, simpla contractare a unor servicii si prezentarea facturilor emise neputand asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta.

3. Mai mult, spetei sunt ii aplicabile si concluziile CJUE din cauza C-18/13 Maks Pen EOOD, potrivit carora *“Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretată în sensul că **se opune ca o persoană impozabilă să deducă taxa pe valoarea adăugată care figurează pe facturile emise de un furnizor atunci când, deși serviciul a fost prestat, se dovedește că acesta nu a fost prestat efectiv de respectivul furnizor sau de subcontractantul său (...), cu condiția dublă ca astfel de fapte să constituie un comportament fraudulos și să se dovedească, având în vedere elementele obiective furnizate de autoritățile fiscale, că persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată ca temei pentru dreptul de deducere era implicată în această fraudă, ceea ce revine instanței de trimitere să verifice.**”*

Trebuie subliniat ca, in legatura cu achizitiile care fac obiectul acestui capat de cerere, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei:

“- SC x SRL face parte dintr-un grup fiscal unic, incepand cu luna martie 2014, iar urmare a cererii SC x SRL, in calitate de reprezentant, depusa la DGRFPB sub nr. x si in baza dispozitiilor art. 127 alin. 8 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 4 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal a fost emisa Decizia nr. x privind aprobarea implementarii grupului fiscal unic; (...)

- x (asociat si administrator al SC x SRL) apare ca si asociat, administrator sau salariat in aprox. 30 firme - **Anexa 7 la RIF;**

- societatile si-au schimbat in ultimii ani denumirile de doua sau de trei ori - **Anexa 7 la RIF;**

- societati detinute de salariati au derulat operatiuni comerciale cu SC x SRL sau cu societati din grupul fiscal sau cu celelalte societati afiliate;

- s-a constatat ca, in perioada verificata, aceiasi salariati apar in mai multe dintre companiile afiliate, fiind mutati periodic de pe o companie pe alta, avand timp partial de lucru (2/4 ore) sau norma intreaga;

- conform balantelor de furnizori si clienti atasate, ponderea cea mai mare a relatiilor contractuale ale SC x SRL este detinuta de valoarea contractelor incheiate cu societati afiliate;

- contractele, anexele, procesele-verbale de receptie, incheiate intre societatile afiliate sunt semnate atat la prestator, cat si la beneficiar de x;

- se poate observa frecventa mare, valorile mari in suma rotunda (ex. x) a facturilor emise de catre furnizori persoane juridice afiliate in lunile de trimestru, respectiv martie, iunie, septembrie, decembrie;

- pe facturi este mentionat “servicii conform contract”, fara a se face referire la nr. contract/deviz/raport de lucru;

- pe documentele de plata nu se face referire la nr. factura, ci se mentioneaza “facturi restante”;

- pe perioada verificata situatia salariatilor se prezinta dupa cum urmeaza: in anul 2012 numarul mediu de salariati a fost 16 conform situatiilor financiare depuse, in anul 2013 numarul mediu de salariati a fost 10 conform situatiilor financiare depuse, in anul 2014 numarul mediu de salariati a fost 5 conform situatiilor financiare depuse;

- conform raportului Revisal si a statelor de salarii prezentate de societate aceasta a dispus de salariati cu specializarile si functiile necesare desfasurarii activitatii societatii (cod CAEN 7112- Activitati de inginerie si consultanta tehnica legate de acestea) si anume: inginer, proiectant inginer constructii, proiectant inginer instalatii, arhitect cladiri, director tehnic, tehnician constructor, manager proiect, urbanist, subinginer constructii civile, industriale si agricole.

Se poate concluziona ca tranzactiile prezentate mai sus sunt artificiale si nu vor fi considerate ca facand parte din domeniul de aplicare al TVA. Ele nu au un continut economic si nu pot fi utilizate in mod normal in cadrul unor practici obisnuite, scopul esential al acestora fiind acela de a obtine avantaje fiscale.“

4. In speță se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în:

- Decizia nr. 1325/2012: „urmare a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”, precum și faptul că „efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei

serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.

- Decizia nr. 1261/12.03.2014: „(...) pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii, dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului. [...]”

- Decizia nr. 398/16.02.2016: „(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 alin. 5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

5. In ceea ce privește principiile reliefate în jurisprudența europeană în materie de TVA se reține că principiul neutralității TVA nu este unul absolut, el acționând doar atunci când cumpărătorii sunt persoane impozabile care achiziționează **in mod efectiv** bunuri și servicii al căror cost să se regasească în elementele de preț ale bunurilor livrate și serviciilor prestate în etapa următoare, astfel ca **persoanele impozabile care achiziționează bunuri ori servicii sunt obligate să demonstreze că acestea sunt efective și sunt destinate realizării de operațiuni taxabile proprii**. În acest context, **principiul neutralității taxei nu poate fi aplicat unor tranzacții artificiale**, fără legătura cu activitățile taxabile proprii ale persoanelor impozabile.

6. Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului**.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Nici cu ocazia inspecției fiscale, nici în susținerea contestației contribuabilului nu a depus documente care să justifice prestarea **efectiva** a serviciilor achiziționate, analizate potrivit acestui capăt de cerere. Pe cale de consecință, nu se poate stabili nici dacă achizițiile respective sunt destinate operațiilor taxabile ale contestatarului.



Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca este nedeductibila TVA in suma de x lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC x SRL**, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Avand in vedere retinerile de la pct. 3.1 si 3.2 din prezenta decizie, urmeaza a se dispune respingerea contestatiei formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MJ x, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art. 134<sup>1</sup> alin. (1) si alin. (7), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 145, art. 146 si art. 155 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, jurisprudenta CJUE

## **DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MJ x emisa de AFCM Bucuresti, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar in suma de x lei.

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