

DECIZIA nr. 58 / 07.02.2020
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/25.09.2019

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de Administratia sector 4 a Finantelor Publice - Activitatea de inspectie fiscala, cu adresa nr. x/25.09.2019, inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/25.09.2019, completata cu adresa nr. x/12.12.2019, inregistrata la D.G.F.R.P.B. sub nr. x/13.12.2019 si cu adresa nr. x/19.12.2019, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/19.12.2019, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. L V nr. , subsol, camera , sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. x/16.09.2019, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/30.08.2019 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019, comunicata la data de 10.09.2019, cu adresa nr. x/30.08.2019, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y+1 lei si TVA aprobata la rambursare in suma de de t lei.

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

Avand in vedere prevederile art.268 alin.(1), art.269, art.270 alin.(1) si art. 272 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita anularea partiala a deciziei de impunere nr. F-S4 x/30.08.2019 pentru TVA in suma de y lei (y1 lei+y2 lei+y3 lei) din urmatoarele motive:

Asa cum a aratat in punctul de vedere comunicat echipei de inspectie fiscala faptul ca autoritatile fiscale din Gibraltar nu au raspuns solicitarilor ANAF privind schimbul de informatii nu poate fi imputat societatii si nu poate justifica refuzul dreptului de deducere a TVA.

In completarea celor de mai sus arata ca:

- exista o legatura directa intre achiziitiile efectuate si prestarile catre firma din Gibraltar serviciile de generare de lead-ri (identificare potentiali clienti) fiind prestate cu personalul inchiriat de la ICS utilizand servicii de telecomunicatii

(internet/telefonie) in cursul perioadei 1-8 iunie 2018, asa cum reiese din factura intocmita;

- realitatea prestarii serviciilor este justificata prin documente (anexa la facturi, nota explicativa) si prin inregistrari electronice in softurile utilizate, care puteau fi consultate, iar societatea si-a exprimat disponibilitatea de a furniza orice informatii sau documente care sa suplineasca lipsa colaborarii din partea organelor fiscale din Gibraltar;

- in raportul de inspectie fiscala nu sunt mentionate prevederile legale care permit respingerea dreptului de deducere a TVA in ipoteza in care autoritatile fiscale din alte state nu raspund solicitarilor ANAF, pe website-ul UE aratandu-se ca in Gibraltar nu se aplica regulile TVA din Uniunea Europeana.

In drept, contestatara invoca prevederile art.297 si art.299 din Codul fiscal si art.9, 14 si 130 din Codul de procedură fiscală si solicita anularea partiala a deciziei de impunere pentru suma de y lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice a stabilit, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019:

- TVA solicitata la rambursare in suma de t lei
- TVA stabilita suplimentar in suma de y+1 lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de y+1 lei
- TVA aprobata la rambursare in suma de t lei

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

Motivele pentru care a fost respinsa la rambursare TVA in suma de y lei, asa cum rezulta din constatările inscrise in RIF nr. F-S4 x/30.08.2019 constau in faptul ca nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului deducere a TVA aferenta facturilor emise de ICS Ag reprezentand servicii de punere la dispozitie de personal; de VR, MCOS, W, UPCR, DC reprezentand servicii de internet, telefonie, telecomunicatii si de operatorii intracomunitari T si S CY din Cipru reprezentand achizitii de servicii in regim de taxare inversa, nefiind destinate realizarii de operatiuni taxabile, respectiv nu sunt destinate prestarii de servicii facturate operatorului intracomunitar KWI H LTd.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organului de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X SRL are ca obiect de activitate "Activitati ale centrelor de intermediere telefonica (call center)" - cod CAEN 8220.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice a efectuat inspectie fiscala la

SC Prospective Leads SRL, pentru perioada 01.07.2018-31.07.2018, in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare nr. x/27.08.2018, in suma de t lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019 s-au stabilit obligatii fiscale de plata, din care societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii, in conditiile in care argumentele contestatarei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, iar in sustinerea contestatiei nu depune niciun document cu privire la suma contestata.

In fapt, SC X SRL a inregistrat in luna iulie 2018 TVA in suma de y lei dedusa din facturi emise de furnizori din Romania, reprezentand achizitii de servicii: punere la dispozitie de personal, internet, telefonie, telecomunicatii etc. si achizitii intracomunitare de servicii (taxare inversa), astfel:

- y1 lei dedusa din factura nr. x/25.07.2018 emisa de ICSAg reprezentand servicii de punere la dispozitie de personal;
- y2 lei dedusa din facturi emise de VR, MCOS, W, UPCR, DC reprezentand servicii de internet, telefonie, telecomunicatii etc.;
- y3 lei dedusa din facturi emise de operatori intracomunitari T si S CY din Cipru reprezentand servicii, in regim de taxare inversa.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/30.08.2019, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor achizitionate in suma de y lei, nefiind destinate realizarii de operatiuni taxabile, respectiv nu sunt destinate prestarii de servicii facturate operatorului intracomunitar KWIH LTd.

In drept, in conformitate cu prevederile art.297 si art.299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2016:

“Art.297 - (4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; (...).”

“Art.299 - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor

efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare; (...).”

*Conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite, **cumulativ, urmatoarele conditii**: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si **sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile**, iar operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile si 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** cu documente **ca achizițiile de bunuri si servicii facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective**.*

Pe cale de consecinta nu se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii care nu sunt efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile si pentru operatiuni pentru care nu se justifica prestarea efectiva a respectivelor servicii.

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului deducere a TVA in suma totala de y lei aferenta facturilor emise in luna iulie 2018 de societati din Romania: Innovative CSAg, VR, MCOS, W, UPCR, DC si de operatorii intracomunitari T si S CY din Cipru, reprezentand achizitii de servicii.

Din constatarile organelor de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile din contestatie rezulta urmatoarele:

Referitor la TVA dedusa in suma de y1 lei.

SC X SRL a incheiat, in calitate de utilizator, cu ICSAg, in calitate de agent de munca temporara, contractul de punere la dispozitie nr. x/01.06.2017, al carui obiect il constituie punerea de personal la dispozitia utilizatorului, in mod temporar, conform necesitatilor si cerintelor acestuia.

La pct.5.9 din contract - Obligatiile utilizatorului privind evidenta salariatilor temporari:

“5.9.1. Utilizatorul va intocmi lunar, pana la ultima zi de munca din luna in curs, o fisa de pontaj, care cuprinde orele de munca prestate de salariatii temporari (...) semnata pentru conformitate de persoanele indreptatite si de angajatul temporar. Utilizatorul are obligatia de a pune la dispozitia AMT aceste fise de pontaj in original semnate si stampilate pentru fiecare luna in parte.”

La pct.5.10 din contract - Modalitatea si termenul comunicarii datelor care constituie temeiul platii salariatului:

“5.10.1. Utilizatorul este obligat sa certifice indeplinirea sarcinilor de munca prin fisa de pontaj intocmita conform art.5.9.1 din prezentul contract (...) in vederea indeplinirii obligatiilor AMT de plata a drepturilor salariale si de emitere a facturii.”

La pct.5.11 din contract - Utilizatorul are obligatia de a pune la dispozitia AMT urmatoarele inscrisuri:

“(...);

c. pentru munca prestata a salariatului temporar in luna anterioara, in fiecare luna in curs pana pe data de 15 a lunii, Utilizatorul se obliga sa avizeze in scris urmatoarele inscrisuri comunicate de AMT: pontajul cuprinzand numarul de ore si zilele in care salariatul temporar a prestat munca, statul de plata al salariatului intocmit de AMT, factura, fisa de decontare (reprezentand detalierea facturii), lista nominala de tichete semnata de catre fiecare angajat in parte; (...).”

In baza contractului incheiat, in luna iulie 2018, ICSAg SRL a emis catre X SRL factura nr. x/25.07.2018, reprezentand “refacturare servicii conform anexa” in valoare totala de t lei, din care TVA in suma de y1 lei, dedusa de societate. Valoarea neta a facturii este in suma de v lei.

In anexa la factura nr. x/25.07.2018 este mentionata perioada facturata: iunie 2018; numar de zile lucratoare: 8 zile; numar de angajati: 36 angajati, urmata de un tabel in care este defalcata valoarea neta a facturii in suma de v lei, astfel: contributii BS+BASS (somaj, sanatate, pensie, concedii si indemnizatii, accidente si boli prof., fond garantare, impozit salarii)-v lei; salarii nete-v lei; tichete masa-v lei; taxa servicii management resurse umane-v lei; adaos 10%-v lei, fara a fi prezentate rapoarte de activitate care sa precizeze in clar persoanele care au prestat serviciile, activitatile/prestatile concrete, numar de ore, fise de pontaj etc.

Totodata, factura mai sus mentionata este insotita de un tabel in care sunt enumerate cele 36 de persoane-salariati ai ICSAg (in fapt 35, una fiind inscrisa de doua ori), salariul fiecărei persoane, taxele retinute, total salarii in suma de y lei si total sume retinute in suma de v lei.

De asemenea, X SRL a emis si inregistrat factura nr. x/10.07.2018 catre KWIH Lim in valoare totala de v lei in baza contractului de afiliere din data de 30.10.2017.

Prin Nota explicativa data in timpul inspectiei fiscale, depusa de societate cu adresa inregistrata la AS4FP sub nr.MBS4_AIF x/25.09.2018, prin care organele de inspectie fiscala au solicitat societatii, in conformitate cu art.113 alin.2 lit.g din Codul de procedura fiscala, sa precizeze in ce au constat serviciile prestate de ICSAg conform facturii nr. x/25.07.2018, precum si cele facturate catre KWIH Ltd G in luna iulie 2018 si detalierea modului de calcul a acestor servicii, precum si anexarea documentelor justificative, reprezentantul societatii precizeaza:

“Serviciile prestate de ICS au constat in punerea la dispozitie de personal, iar conform anexei, acestia au fost in nr. de 36.”

“Serviciile constau in contactarea si recomandarea de potentiali clienti catre societatea KWIH LTD. Conform art.3, X SRL este “punct de recomandare si facilitator in scopul prezentarii de potentiali clienti”.

Prin adresa nr. x/RG/x/DPOCMP/18.06.2018, Ministerul Muncii si Justitiei Sociale comunica societatii ICSAg urmatoarele:

“Ca urmare a faptului ca in data de 13.06.2018 autorizatia de functionare ca agent de munca temporara seria A, nr.x/13.06.2012 a expirat, precizam ca, incepand cu data de 13.06.2018, ICS AG SRL nu mai desfasoara activitate ca agent de munca temporara.

Mentionam ca D.P.O.C.M.P. din cadrul M.M.J.S., conform atributiilor specifice, va inscrie in Registrul National de evidenta a agentilor de munca temporara autorizati, la pozitia x, faptul ca ICS AG SRL si-a incetat activitatea ca agent de munca temporara incepand cu data de 13.06.2018.”

Totodata, in scopul verificarii prestarii serviciilor facturate de X SRL catre KWIH Ltd, organele de inspectie fiscala au intocmit Nota de fundamentare solicitare de informatii formular FED nr. x/25.09.2018, transmisa DGRFPB-Serviciul de Informatii Fiscale cu adresa nr .x/25.09.2018, inregistrata sub nr. x/27.09.2018, prin care au solicitat, informatii privind tranzactiile efectuate intre X SRL si KWIH Ltd G.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca urmare verificarii efectuate s-a constatat ca exista neconcordanțe între documentele anexate de furnizorul ICSAg, in sensul ca desi se precizeaza ca activitatea de call center a fost efectuata de un numar de 36 angajati, fara sa existe documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, in baza de date a ANAF exista inregistrat un numar de 6 persoane, fiind ulterior facturate catre KWIH Ltd G .

In vederea determinarii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au efectuat si o cercetare la fata locului, in conformitate cu art.55 alin.1 lit.d din Codul de procedura fiscala, la punctul de lucru al X SRL situat in Bucuresti, str. PL nr. , et. , Cladirea CG, sector 1, in baza contractului de inchiriere incheiat cu CG SRL.

Aspectele constatate au fost consemnate in procesul verbal din data de 17.09.2018 din care reiese ca societatea nu mai desfasoara activitatea de call center in spatiul inchiriat, iar din verificarea documentelor puse la dispozitie rezulta ca tot spatiul inchiriat a fost subinchiriat catre KWS SRL si KWI Ltd-Sucursala N.

Prin adresa nr. x/12.10.2018 transmisa catre AS4FP-Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Informatii Fiscale mentioneaza ca a transmis electronic formularul de solicitare “FED” catre ANAF-Serviciul de Schimb International de Informatii, “de unde va fi transmis ulterior autoritatilor fiscale competente din G”.

La adresa de mai sus s-a revenit cu adresa nr. x/15.07.2019.

Prin raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca pana la data incheierii acestuia nu s-a primit niciun raspuns.

Ulterior, prin adresele nr. x/12.12.2019 si nr. x/19.12.2019, inregistrate la DGRFPB sub nr. x/13.12.2019 si sub nr. x/19.12.2019, transmise urmare solicitarilor organului de solutionare a contestatiei privind completarea dosarului cauzei, prin adresa nr.MBR_DGR x/28.11.2019 si prin e-mail din data de 16.12.2019, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice a transmis raspunsul primit de la autoritatile din G , prin care se comunica urmatoarele:

“KWIH Ltd si-a schimbat numele in KWG Ltd la data de 13.06.2018 printr-o rezolutie din 27 mai 2018”.

“KWG Ltd (fosta KWIH Ltd) este inregistrata la Oficiul fiscal din Gibraltar cu numarul de referinta x”.

“Conform informatiilor disponibile de la registratorul companiilor, KWGL (fosta KH L) este o companie activa in G”.

“Oficiul pentru impozitul pe venit din G a initiat anchete administrative (...), pentru a stabili inregistrarea urmatoarei facturi in evidentele contabile ale KWGL (fosta KHL): Numar: x/10.07.2018; Data: Iulie 2018; Suma: s RON.”

“Conform inregistrarilor (...) KWGL (fost KHL) nu a inregistrat niciun angajat pentru perioada prelungita de ancheta de la 1 ianuarie 2018 la 3 august 2018.”

Totodata, potrivit contractului de afiliere incheiat in data de 30.10.2017 intre KHL - Afiliatul si X - Afiliat (transmis de organul fiscal prin e-mail din data de 16.12.2019):

“pct. 24.1. Afiliatul trebuie sa poata pune la dispozitia Societatii, in orice moment, dovezi ale respectarii prezentului Contract si, in acelasi scop, si fara a se limita la caracterul general al celor de mai sus, va pastra intotdeauna registre cu privire la urmatoarele:

(...)

(iii) copii ale tuturor comunicarilor orale, scrise si electronice, cu Clientii, in orice mod si prin orice mijloc, inclusiv toate comunicatiile de marketing.”

“pct. 24.3. Afiliatul confirma faptul ca Societatea sau KW, la intervale regulate, la discretia absoluta a Societatii sau KW, va revizui website-urile, postarile social media, blogurile, materialele video (image, video, text, etc) cu privire la KW si activitatile sale si respectivul material va fi verificat in conformitate cu regulamentul KW. In cazul in care Societatea sau KW identifica orice materiale cu deficiente, va notifica Afiliatul si va solicita refacerea la o stare acceptabila pentru Societate. In cazul in care Afiliatul refuza si/sau nu realizeaza acest lucru in decurs de 2 zile lucratoare, contractul va fi reziliat conform clauzei 12.”

Fata de aspectele constatate urmare verificarilor efectuate pe baza documentelor puse la dispozitie de societate si a informatiilor din baza de date a ANAF, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca nu a fost dovedita prestarea efectiva a serviciilor, necesitatea achizitionarii acestora si masura in

care sunt aferente operatiunilor taxabile, astfel incat nu au acceptat deducerea TVA din facturile emise de furnizori.

Concluzionand, in ceea ce priveste justificarea prestarii efective a serviciilor facturate societatea a prezentat doar contractul depunere la dispozitie nr. x/01.06.2017 incheiat intre ICSAg si contestatara si factura emisa avand anexat un tabel in care sunt enumerate 35 de persoane-salariati ai ICSAg (una fiind trecuta de doua ori), salariul fiecărei persoane, taxele retinute, total salarii si total sume retinute, fara a avea anexate fise de pontaj, din care sa rezulte numarul de ore prestate de salariatii pusi la dispozitie, potrivit clauzelor din contract.

Se retin si dispozitiile art.88 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, republicat, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

“(1) Munca prin agent de muncă temporară este munca prestată de un salariat temporar care a încheiat un contract de muncă temporară cu un agent de muncă temporară și care este pus la dispoziția utilizatorului pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urmă.

(2) Salariatul temporar este persoana care a încheiat un contract de muncă temporară cu un agent de muncă temporară, în vederea punerii sale la dispoziția unui utilizator pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urmă.

(3) Agentul de muncă temporară este persoana juridică, autorizată de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, care încheie contracte de muncă temporară cu salariați temporari, pentru a-i pune la dispoziția utilizatorului, pentru a lucra pe perioada stabilită de contractul de punere la dispoziție sub supravegherea și conducerea acestuia. Condițiile de funcționare a agentului de muncă temporară, precum și procedura de autorizare se stabilesc prin hotărâre a Guvernului.

(4) Utilizatorul este persoana fizică sau juridică pentru care și sub supravegherea și conducerea căreia muncește temporar un salariat temporar pus la dispoziție de agentul de muncă temporară.

(5) Misiunea de muncă temporară înseamnă acea perioadă în care salariatul temporar este pus la dispoziția utilizatorului pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia, pentru executarea unei sarcini precise și cu caracter temporar.”

Aplicand cele de mai sus in cazul contestatarei se retine ca, societatea nu a depus nici in sustinerea contestatiei vreun document suplimentar fata de cele prezentate in timpul controlului care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de ICS Ag de catre angajatii acestei societati, respectiv rapoarte de lucru, comenzi sau alte inscrisuri din care sa rezulte activitatile desfasurate, numarul de ore, tariful etc. care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate, precum si modul in care s-au materializat aceste servicii in activitatea societatii si care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala, desi potrivit art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Se retine ca nici in ceea ce priveste TVA aferenta achizitiilor intracomunitare de servicii de la T SA si SCY LTD din Cipru, in suma de y2 lei si TVA aferenta achizitiilor de servicii internet, telefonie, telecomunicatii de la VR SA, MTS SRL, WC SRL, UPCR SA, DCe SRL, in suma de y3 lei, societatea nu a prezentat documente care sa justifice prestarea acestor servicii in beneficiul sau, respectiv documente din care sa rezulte refacturarea utilitatilor si inchiriere spatiu pentru punctul de lucru catre KWI Ltd N-S Bucuresti si KWS SRL, in baza contractelor incheiate, astfel incat nu se cunoaste scopul achizitionarii acestor servicii.

Ca atare, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele X SRL in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor privind exercitarea dreptului de deducere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Simpla achizitie a unor servicii de catre o societate comerciala ***nu este suficienta pentru a demonstra ca acestea sunt efectuate in beneficiul societatii si au scopul de a realiza operatiuni taxabile***, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art.299 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ), cum de altfel, in mod eronat sustine contestatoarea, pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 297 din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni** (...)." 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, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile** pentru care legea prevede drept de deducere si **in beneficiul persoanei impozabile**.

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii, respectiv exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, 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 aceeași hotărâre).

De asemenea, la paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, 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.**

Se retine faptul ca, nici in sustinerea contestatiei, X SRL nu depune niciun in scris care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la necordarea dreptului de deducere, respectiv documente justificative prin care sa demonstreze prestarea serviciilor ***de catre reprezentantii societatii furnizoare in beneficiul societatii contestatare***, desi potrivit art.269 si art.276 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Cata vreme societatea avea cunostinta de caracterul nedeductibil al sumelor facturate de furnizori, sustinerile contestatarei privind dreptul de deducere a TVA aferenta acestora sunt *simple afirmatii pro-causa* ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Față de cele menționate, se reține că ***societatea nu a justificat nici în timpul inspecției fiscale si nici în susținerea contestației, necesitatea efectuării acestor achiziții de servicii prin specificul activității desfășurate, respectiv nu a prezentat documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.***

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 din Codul de Procedura Fiscala, potrivit căroră, 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 din contestatie, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute in Codul 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.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că simpla achiziție a unui serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a serviciului achiziționat, respectiv pentru desfășurarea unei activități producătoare de venituri.

3. 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 mai sus, întrucât contestatara este cea 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 contestatarei.**

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.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, precum și faptul că SC X SRL nu a prezentat justificările necesare privind prestarea efectivă a serviciilor în beneficiul său, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării unor operațiuni taxabile, propriile afirmații nefiind de natură să infirmе constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de y lei dedusă din facturile emise de furnizori.

În consecință, contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și nesustținută cu documente pentru TVA în suma de y lei stabilită suplimentar și respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-S4 x/30.08.2019.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art.297 și art. 299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2016, art.88 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, jurisprudența CEJ, art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-S4 x/30.08.2019 pentru TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în suma de y lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.