

DECIZIA nr. 804 din 09.12.2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
SPE, cu sediul in, Elvetia,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./...2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr./.....2013 de catre Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii cu privire la contestatia SPE din Elvetia, formulata prin reprezentant fiscal RF.

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr. conte1/2013 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-B xx/2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-B yy/2013 si comunicata sub semnatura in data de2013 pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **SR lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SPE.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala 1 contribuabili mijlocii au efectuat inspectia fiscala partiala la SPE, pentru a proceda la verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.04.2011-30.04.2011 pentru solutionarea cu control anticipat a decontului de TVA cu sold negativ si optiune de rambursare nr.2011.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-B yy/2013, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-B xx/2013, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de SR lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de SA lei.

II. Prin contestatia formulata SPE prin reprezentant fiscal RF solicita acordarea dreptului de deducere a TVA pentru suma de SRN lei si necolectarea suplimentara de TVA pentru suma de SRC lei invocand urmatoarele argumente:

Serviciile prestate de SC1 cu TVA facturata in suma de SRN1 lei au constat in bilete de avion pentru angajatii societatii, care au venit in Bucuresti pentru intalniri cu personal medical, astfel ca mentiunea din formularul cerere catre contabilitate este eronata. In acest sens decontul de cheltuieli (Car/Travel Intern) al angajatului AN a fost pus la dispozitia organelor de control, dar nu a fost luat in considerare.

Societatea a avut implementat un sistem informatic intitulat T in care erau raportate vizitele avute cu medicii, inasa datele nu mai pot fi extrase datorita orizontului de timp indepartat. Cu toate acestea, poate fi pusa la dispozitie un model de planificare interna, cu anumite specificatii pentru angajati.

Cu privire la serviciile prestate de catre SC3 cu TVA facturata in suma de SRN2 lei, acestea se refera la taxele de participare la Gala Premiilor de Excelenta SC3 ce are loc in fiecare an si la care a participat o persoana angajata (MB) care este membru SC3. Desi societatea nu mai detine invitatia de participare pentru anul 2011, se poate exemplifica cu invitatia pentru anul 2012. Prin urmare, participarea la aceasta gala constituie o actiune de marketing, o oportunitate pentru societate de a se face si mai mult vizibila pe piata.

In concluzie, serviciile au fost achizitionate in scopul desfasurarii de operatiuni taxabile si in baza facturilor detinute sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere conform art. 145 alin. (2) si art. 146 alin. (1) din Codul fiscal.

Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de SRC1 lei pentru cazare si transport reprezentanti medicali, respectiv in suma de SRC2 lei pentru achizitii de piese auto, reparatii si revizii pentru autoturismele societatii, SPE arata urmatoarele:

Serviciile de transport si cazare au fost achizitionate de la diversi prestatori pentru diverse evenimente/intalniri la care au participat diversi salariati ai societatii, dupa cum urmeaza:

a) Kol's Meeting (23 si 30 martie 2011): servicii de transport aerian curse interne pentru 4 angajati care au participat la intalniri „lideri de opinie cheie” unde sunt prezenti si medici cu putere de decizie in prescrierea de medicamente; se anexeaza decontul de cheltuieli pentru angajatul DC de unde reies vizitele avute, medicii cu care s-a intalnit si ce anume s-a discutat, in conditiile in care reglementarile contabile ce privesc utilizarea ordinului de deplasare invocate de organele de control nu sunt aplicabile societatii deoarece nu este stabilita in Romania, ci doar inregistrata in scopuri de TVA in Romania;

b) programul de instruire preliminara (Induction): servicii de cazare puse la dispozitie de catre EH pe baza contractului de punere la dispozitie de personal justificate cu deconturile de deplasare ale celor 3 persoane in care sunt mentionate scopurile deplasarilor, formularul aprobat pentru deplasare de managerul de produs, precum si contractul incheiat intre parti si prelungit in baza art. V pct. 5.1; traducerea furnizata organelor de control a fost cea a contractului prelungit incepand cu data de 1 mai 2011 si contine numele M.... SRL deoarece cele doua societati au fuzionat incepand cu luna martie 2009;

c) intalnire cu cadre medicale avuta de dl. AP in Timisoara: serviciile de transport ale angajatului societatii cu dr. LP sunt justificate cu decontul de cheltuieli, deplasarea fiind conform responsabilitatilor din fisa postului;

d) simpozion R: serviciile achizitionate se refera la servicii de restaurant utilizate in cadrul Simpozionului R sustinut la UMF Carol Davila din Bucuresti, oferite de societate participantilor medici intr-una din zile, care prescriu medicamentul R al carui producator este societatea;

e) Cycle meeting Poiana Brasov: cadouri oferite gratuit angajatilor pentru fidelizarea in cadrul companiei in temeiul pct. 6 alin. (14) lit. c) din Normele metodologice si servicii de transport pentru angajata MM care a participat la o intalnire in Poiana Brasov pentru discutarea strategiei de vanzari;

f) cursuri de instruire in cadrul SCPE: servicii de cazare si transport achizitionate pentru angajatii proprii si personalul EH de la firma SC2 SRL, fiecare factura avand anexata „Travel/Training Request Form” din care reiese ca scopul deplasarii a fost instruirea personalului;

g) conferinta EASL: serviciile de transport si cazare au fost achizitionate pentru 3 medici cu putere de decizie, respectiv angajatul RZ care a insotit medicii la congresul EASL, deplasarea efectuandu-se in scop publicitar pentru medicamente conform art. 797 din Legea nr. 95/2006;

h) congresul Buon 2010 Sibiu: serviciile de transport si cazare pentru 7 medici ce au participat la congres si care au fost insotiti de 5 angajati ai societatii in vederea consolidarii relatiei avute cu medicii participantii;

i) congresul San Francisco: cheltuieli de cazare pentru 2 medici care au participat la un congres AAAAI pe teme de alergii, in conditiile in care societatea produce medicamente de acest gen;

j) simpozion „Imagistica in Reumatologie”: servicii de transport pentru un salariat care a participat la un simpozion sponsorizat pentru anul 2011 de M..... care a fuzionat la nivel international cu societatea incepand cu luna martie 2009;

k) intalniri avute de salariati in teritoriu: servicii de transport intern pentru 2 salariati care s-au intalnit cu medici oncologi;

l) sales meeting – echipa E: servicii de cazare si desfasurare evenimente in vederea intalnirii cu echipa de vanzari a medicamentului E, aflat sub sigla M.....

In privinta TVA in suma de SRC2 lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii pentru intretinerea autoturismelor SPE arata ca prevederile legale in vigoare in anul 2011 limitau dreptul de deducere doar la achizitiile de autoturisme si combustibil, nu si la alte cheltuieli suportate de societate in legatura cu autoturismele din parcul auto. Avand in vedere ca legislatia in materie de TVA nu face referire la formatul documentelor justificative, iar reglementarile contabile invocate de organele de control nu sunt aplicabile societatii, motiv pentru care scopul achizitiilor nu trebuie demonstrat prin foi de parcurs. Fisa de activitate zilnica solicitata de organele fiscale este lipsita de relevanta intrucat societatea nu a dedus TVA aferenta combustibilului achizitionat. Cu toate acestea, pentru a demonstra buna-credinta si a furniza un argument suplimentar pentru utilizarea achizitiilor in cadrul activitatii economice societatea anexeaza un exemplu de decont de cheltuieli.

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

3.1. Referitor la TVA deductibila in suma de SRN lei

Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila poate beneficia de deductibilitatea TVA aferenta unor servicii constand in bilete de avion si taxa de participare la o gala de premiere, in conditiile in care nu a facut dovada achizitionarii lor in folosul propriilor operatiuni taxabile.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA in suma de SRN lei din factura emisa de SC1SRL in data de 12.01.2011 reprezentand bilete avion si taxa aeroport Viena si din factura emisa de SC3 reprezentand participare la gala premiilor intrucat SPE nu a prezentat documente din care sa rezulte ca aceste achizitii de servicii au fost efectuate in scopul operatiunilor taxabile ale societatii. In cererea catre contabilitate pentru acceptarea platii catre SC1SRL este trecuta mentiunea „Christmas party”.

In drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operatiuni taxabile; [...].

(4) In conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153."

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, **sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]."

Conform pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) In sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa din momentul in care aceasta persoana intentioneaza sa desfasoare o activitate economica**, cu conditia sa nu se depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. **Intentia persoanei trebuie evaluata in baza elementelor obiective, cum ar fi faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii acestei activitati economice.** Deducerea se exercita prin inscrierea taxei deductibile in decontul de taxa prevazut la art. 156²

din Codul fiscal, depus dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

(2) **Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte:**

a) **bunurile respective urmeaza a fi utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere:**

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate.

c) sa nu depaseasca perioada prevazuta la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal".

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de utilizarea acestora pentru operatiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se retine ca legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), **a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie efective si sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

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

In speta, prin contestatia formulata SPE sustine ca serviciile prestate de SC1cu TVA facturata in suma de SRN1 lei au constat in bilete de avion pentru angajatii societatii, care au venit in Bucuresti pentru intalniri cu personal medical, iar cele prestate de catre SC3 vizeaza participarea la Gala Premiilor de Excelenta SC3 ce are loc in fiecare an si la care a participat o persoana angajata (MB) care este membru SC3.

Se retine ca societatea contestatara nu a depus in sustinerea contestatiei factura emisa de SC1 *din care sa reiasa pentru ce ruta si perioada au fost facturate biletele de avion*, in conditiile in care sustine ca este vorba de o deplasare interna, la Bucuresti, pentru intalniri cu personalul medical, in timp ce organele fiscale *au constatat ca este vorba de o deplasare externa (fiind facturata si o taxa de aeroport Viena) pentru care in evidentele contabile ale societatii s-a facut mentiunea „Christmas party”*. Astfel, simplele afirmatii precum ca mentiunea din formularul contabil este eronata si ca exista un decont intern de cheltuieli al unei angajate **nu pot tine locul de documente justificative din**

care sa reiasa ca deplasarea salariatilor a fost efectuata in scopuri economice si nu in scop de recreere. Referitor la sistemul informatic intern intitulat T, simpla trimitere la acesta nu are nicio relevanta, cata vreme contestatara nu dovedeste ca acesta indeplineste cerintele minime pe care le implica exploatarea unui sistem informatic, cu atat mai mult cu cat insasi contestatara recunoaste ca nu poate extrage datele din luna aprilie 2011, perioada de timp pana la momentul inspectiei neputand fi considerata „orizont de timp indepartat” asa cum se afirma in contestatie.

In ceea ce priveste taxa de participare la Gala Premiilor de Excelenta SC3 se retine ca societatea contestatara *nu a prezentat niciun document din care sa reiasa **ca participarea la aceasta gala este parte a unui plan de marketing** si nici cum a devenit mai vizibila pe piata in urma participarii*, asa cum se afirma prin contestatia formulata Faptul ca unul dintre salariatii societatii este membru al unei asociatii profesionale nu este suficient pentru a demonstra ca participarea la un eveniment al asociatiei respective este si in interesul operatiunilor taxabile ale societatii, in lipsa documentelor care sa releve legatura intre cele doua. De asemenea, copierea de pe site-ul asociatiei a informatiilor de prezentare (<http://www.....ro/ro/pagini-cine-este-....>) nu poate tine loc de justificare a participarii la un eveniment organizat de asociatia respectiva in folosul propriilor operatiuni taxabile ale contestatarei.

In consecinta, fata de cele anterior prezentate, contestatia societatii in ceea ce priveste TVA deductibila in suma de SRN lei urmeaza a fi respinsa ca nedovedita cu documente.

3.2. Referitor la TVA colectata in suma de SRC1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta cadourilor si serviciilor de transport si cazare, ce au fost acordate gratuit altor persoane, in conditiile in care nu a prezentat in sustinerea contestatiei documente justificative de natura a combate constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SPE o diferenta suplimentara de TVA colectata in suma de SRC1 lei pentru prestarile de servicii pentru care societatea si-a dedus TVA si care au fost utilizate gratuit pentru uzul altor persoane, respectiv pentru servicii de transport si cazare pentru reprezentantii medicali – angajati proprii, personal EH si medici, pentru care nu au fost prezentate ordinele de deplasare/delegatie cu numele, prenumele, functia persoanei delegate, scopul, destinatia si durata deplasarii, ora sosirii si plecarii, stampila unitatii sanitare sau a cabinetului medical vizitat pentru promovarea produselor societatii. In privinta personalului EH, organele de inspectie fiscala au constatat incheierea ulterioara a contractului de prestari servicii nr. 791/02.05.2011 pentru care s-au decontat cheltuielile, in timp ce medicii participanti la evenimente au calitatea de terte persoane.

Prin contestatia formulata SPE prin reprezentant fiscal sustine ca serviciile de transport si cazare au fost utilizate in folosul propriilor operatiuni taxabile prin organizarea de evenimente/intalniri ce au avut ca scop promovarea medicamentelor produse de societate. In acest scop societatea sustine ca toate cheltuielile sunt justificate cu deconturi de cheltuieli („Car Travel Intern”), fise de post pentru proprii angajati, contractul incheiat cu EH, formulare „Training Request Form”, pe care le prezinta in anexele 6-12 la contestatie si ca prevederile OMFP nr. 1.850/2004 si O.M.F.P. nr. 3.512/2008 nu-i sunt aplicabile deoarece societatea este doar inregistrata in scopuri de TVA in Romania, fara a fi si stabilita in Romania.

In drept, potrivit art. 128 si art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 128. – (4) **Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

a) **preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate** sau produse de către aceasta **pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată**, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

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

„Art. 129. – (4) **Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:**

a) **utilizarea bunurilor** care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile **în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice**, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;

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

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, precum si preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Totodata, se reține că sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau

pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, precum și serviciile prestate gratuit de persoana impozabilă pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane, în alte scopuri decât activitatea economică.

În speta, se reține că SPE **nu a prezentat documentele justificative aferente fiecărui eveniment în parte**, respectiv:

- formularele/cererile de aprobare a desfășurării fiecărui eveniment, din care să reiasă scopul realizării evenimentului, conținutul acestuia, locul și data (perioada) de desfășurare, semnăturile persoanelor responsabile etc.;
- lista participanților, datele de identificare (inclusiv unitatea medicală unde profesează) și semnăturile acestora;
- pliantele, programele și materialele prezentate în cadrul evenimentelor prezentate etc.;
- autorizații de punere pe piață a medicamentelor detinute de contestatară și alte documente care să ateste legătura dintre evenimentele respective și medicamentele produse/comercializate de contestatară.

Astfel, în raport de mențiunile din contestație pentru fiecare eveniment ce a făcut obiectul analizei organelor de inspecție fiscală și de documentele depuse de societate în susținerea cauzei se rețin următoarele:

- fișele de post pentru diverse funcții din cadrul societății (anexa 6 la contestație) și care conțin descrierea posturilor **reprezintă doar premisa deplasărilor efectuate de salariați în vederea îndeplinirii atribuțiilor specifice, singure neputând justifica faptul că orice deplasare a salariaților a fost efectuată în scopul operațiunilor taxabile ale societății;**

- decontul de cheltuieli pentru DC (anexa 7) conține doar o grupare a sumelor cheltuite de angajat pe categorii (masină, masă protocol, protocol medici și cheltuieli suplimentare) pentru evenimentul Kol's Meeting din 21, 22, 23 martie 2011 la Iași, Timișoara, Cluj, **fără să fie însoțit de descrierea evenimentului, materialele prezentate de „liderii de opinie cheie”, lista medicilor cu putere de decizie în prescrierea de medicamente cu semnăturile aferente; **contrar susținerilor contestatarii din decontul prezentat de salariat nu reiese în niciun fel ce vizite a avut, care sunt medicii cu care s-a întâlnit și ce anume s-a discutat;****

- deconturile de cheltuieli pentru CA, IR și DJ și formularele „Training Request Form” (anexa 8) prezentate în justificarea cheltuielilor de cazare pentru salariații EH SRL conțin doar o grupare a sumelor cheltuite de angajați pe categorii (masină, masă protocol, protocol medici și cheltuieli suplimentare), **fără să fie însoțite de documente din care să reiasă la ce eveniment au participat aceste persoane, conținutul și legătura acestuia cu propriile operațiuni taxabile ale societății;** mai mult, cheltuielile din deconturi au date de efectuare din luna martie 2011, în timp ce în formularele „Training Request Form” se face trimitere la evenimentul „Training/induction” din București din perioada 13-14 aprilie 2011, neputându-se considera că aceste formulare de cheltuieli se completează și se corelează în vreun fel pentru a justifica efectuarea cheltuielilor de cazare în interesul operațiunilor taxabile ale contestatarii;

- *informatiile rezultate din decontul de cheltuieli al salariatului AP (anexa 9) **contrazic** propriile afirmatii ale contestatarei de la pg. 8-9 din contestatie: cvasitotalitatea bonurilor fiscale nu sunt aferente deplasarii la Timisoara, iar pe factura de protocol nr. 23368/29.03.2011 este mentionat numele unui medic de la Spitalul Judetean Craiova pentru „medicatia antiaritmica – profil de siguranta” si nu pentru medicul LP din Timisoara pentru „optiuni terapeutice in tratamentul fibrilatiei atriale”;*

- in privinta formularelor „Training Request Form” pentru pregatirea salariatilor in 24.03.2011 la Bucuresti (anexa 10) contestatara **nu a prezentat niciun material utilizat in cadrul acestor cursuri** de instruire pentru a se putea face legatura intre serviciile de cazare achizitionate si propriile operatiuni ale contestatarei; oricum, facturile de cazare sunt din 1 martie 2011 si aprilie 2011, iar formularele „Training Request Form” se refera la o instruire din 24.03.2011;

- formularele inscriere medici pentru participare la congresul EASL din anexa 11 reprezinta, in fapt, un formular pentru acordarea unei sponsorizari pentru participarea la congres intocmit intern, **fara sa fie insotit si de semnaturile medicilor participanti mentionati in cuprinsul contestatiei, precum si de cererile de sponsorizare din partea respectivilor medici din care sa reiasa in vreun fel promovarea medicamentelor societatii in urma participarii la congres;**

- decontul „Car&Travel Intern” pentru salariata ID (anexa 12) este insotit de un bon fiscal din 04.04.2011 pe care este inscrisa manual mentiunea „cafea MD – discutii: melanom malign”, in conditiile in care dintr-un alt document anexat contestatiei reiese ca domnul MD **era deja angajatul societatii** cu functia de reprezentant vanzari la departamentul imunologie/oncologie, **fara ca acest lucru sa justifice in vreun fel cheltuielile de transport intern efectuate in luna martie 2011 pentru intalnirile avute in teritoriu cu diversi medici.**

Rezulta, asadar, ca **justificarile aduse** de SPE prin contestatia formulata **nu sunt suficiente** pentru a dovedi ca serviciile de transport si cazare pentru care societatea si-a dedus TVA aferenta au fost achizitionate si utilizate exclusiv in scopul operatiunilor sale taxabile, **cata vreme ele nu sunt insotite de dovezi pertinente si concludente din care sa reiasa cele afirmate** cu titlu de justificare.

Totodata, se retine ca pentru unele evenimente mentionate in contestatie societatea nu a prezentat niciun document in anexele la contestatie.

Referitor la sustinerea contestatarei in sensul ca, nefiind stabilita in Romania, nu este tinuta de prevederile OMFP nr. 1.850/2004 si O.M.F.P. nr. 3.512/2008 care reglementeaza ordinul de deplasare/delegatie ca document justificativ, se retine ca potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 156. – (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) **Persoanele** obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau **care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform**

prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidente pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

Prin urmare, indiferent și independent de faptul că tranzacțiile realizate de contestatara nu se supun unor cerințe legale specifice, cum sunt reglementările contabile, din punct de vedere fiscal ele trebuie să respecte în totalitate cerințele Codului fiscal, inclusiv în ceea ce privește ținerea evidentelor și întocmirea documentelor de natură să justifice utilizarea bunurilor și serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile. Astfel, chiar dacă contestatara nu a utilizat formularul „ordinul de deplasare/delegatie”, aceasta trebuia să se asigure că celelalte formulare utilizate la nivelul societății pot furniza informațiile necesare justificării complete a operațiunilor realizate.

În ceea ce privește cadourile acordate angajaților, se reține că prevederile art. 128 alin. (8) lit. e) din Codul fiscal se referă la neasimilarea unei livrări de bunuri cu plata pentru bunurile acordate în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, cu respectarea condițiilor stabilite la pct. 6 alin. (14) din Normele metodologice de aplicare. **Este evident că aceste cadouri acordate pentru „fidelizarea” unora dintre angajați nu sunt bunuri pe care persoana impozabilă la acorda gratuit angajaților săi și care pot fi legate de desfășurarea în condiții optime a activității economice** (masă caldă pentru mineri, echipament de protecție și uniforme de lucru etc.), astfel că invocarea prevederilor legale amintite nu are nicio justificare.

În consecință, contestația SPE urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și nesustenută cu documente pentru capatul de cerere privind TVA colectată suplimentar în suma de SRC1 lei.

3.3. Referitor la TVA colectată în suma de SRC2 lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația colectării TVA aferente achizițiilor de piese auto și servicii de reparații auto, ce au fost utilizate pentru uzul gratuit al salariaților sau al altor persoane, în condițiile în care nu a prezentat documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.

In fapt, organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în suma SRC2 lei pentru servicii de reparații și revizii auto și pentru achiziționarea de piese auto, pentru care societatea nu a prezentat alte documente justificative, cum sunt procese-verbale de predare-primire a autovehiculelor către salariați, foi de parcurs, fișe de activitate zilnică, din care să rezulte itinerarul kilometrilor parcursi, consumul de combustibil, persoana care a condus autovehiculul, ordinele de deplasare/delegatie, motiv pentru care au fost considerate ca fiind utilizate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților sau al altor persoane.

In drept, potrivit art. 128 si art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 128. – (4) **Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

a) **preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate** sau produse de către aceasta **pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată**, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

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

„Art. 129. – (4) **Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:**

a) **utilizarea bunurilor** care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile **în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice**, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;

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

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, precum și preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Totodata, se reține că sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, precum și serviciile prestate gratuit de persoana impozabila pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane, in alte scopuri decat activitatea economica.

In speta, se retine ca organele de inspectie fiscala au solicitat societatii foi de parcurs, fise de activitate zilnica si alte documente din care sa reiasa utilizarea autovehiculelor in scopul activitatilor economice ale societatii, in timp ce SPE sustine ca legislatia in materie de TVA nu face referire la formatul documentelor justificative, iar reglementarile contabile invocate de organele de

control nu sunt aplicabile societatii, motiv pentru care scopul achizițiilor nu trebuie demonstrat prin foi de parcurs, în condițiile în care prevederile legale în vigoare în anul 2011 limitau dreptul de deducere doar la achizițiile de autoturisme și combustibil, nu și la alte cheltuieli suportate de societate în legătură cu autoturismele din parcul auto.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul nr. F-B yy/2013 se reține ca societatea, chiar dacă nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documentele justificative prevăzute de legea fiscală din care să rezulte că achizițiile înscrise în facturile în cauză, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, au fost efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile, avea posibilitatea ca în susținerea contestației să prezinte documente justificative din care să se poată stabili fără echivoc că aceste achiziții nu au fost utilizate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților sau pentru uzul altor persoane.

Situația autoturismelor societatii în care se menționează și numele angajatului care folosește autoturismul ori cererea către contabilitate pentru plata facturilor de reparații (anexa 13 la contestație) nu demonstrează ca autoturismele au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale societatii, cătă vreme nu sunt însoțite de documente justificative care să demonstreze ca autoturismele respective nu au fost utilizate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților sau pentru uzul altor persoane, și prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea.

Invocarea prevederilor referitoare la limitarea dreptului de deducere doar la achizițiile de combustibil și de autoturisme, nu și la cele de piese auto și reparații nu prezintă nicio relevanță întrucât organele de inspecție fiscală nu au procedat la vreo neacceptare a dreptului de deducere pentru achiziții, ci au colectat taxa pe valoarea adăugată pentru faptul că aceste achiziții au fost destinate autoturismelor utilizate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților sau pentru uzul altor persoane, de vreme ce societatea nu a demonstrat contrariul.

Referitor la susținerea contestației în sensul că, nefiind stabilită în România, nu este ținută de reglementările contabile referitoare la documentele justificative, se reține ca potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 156. – (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) **Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.**”

Prin urmare, indiferent și independent de faptul că tranzacțiile realizate de contestatară nu se supun unor cerințe legale specifice, cum sunt reglementările contabile, din punct de vedere fiscal ele trebuie să respecte în totalitate cerințele Codului fiscal, inclusiv în ceea ce privește ținerea evidențelor și întocmirea documentelor de natură să justifice utilizarea bunurilor și serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile. Astfel, chiar dacă contestatară nu a utilizat formularele „foaie de parcurs”, „fișă de activitate zilnică” ori „ordinul de deplasare/delegatie”, aceasta trebuia să se asigure că celelalte formulare utilizate la nivelul societății pot furniza informațiile necesare justificării complete a operațiunilor, inclusiv în ceea ce privește utilizarea autoturismelor în scopul realizării operațiunilor taxabile.

În consecință, având în vedere că societatea nu a prezentat documente justificative care să demonstreze că achizițiile de piese auto și reparații auto sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și nu au fost utilizate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților sau pentru uzul altor persoane, se reține că obligațiile fiscale din decizia de impunere nr. F-B xx/2013 în sumă totală de SRC2 lei reprezentând TVA colectată suplimentar, sunt legal stabilite, fapt pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată și nesustenută cu documente.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 128 alin. (4), art. 129 alin. (4), art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

Respinge contestația SPE formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-B xx/2013, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Activității de inspectie fiscală – Serviciul inspectie fiscală 1 contribuabili mijlocii în baza raportului de inspectie fiscală nr. F-B yy/2013 pentru diferență suplimentară de TVA și respinsă la rambursare în suma de **SR lei**.

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