

DECIZIA nr. 508 din 31.07.2013
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x/07.05.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 5 - Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr. x/30.04.2013, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, SI nr. , birou , sector 5, prin imputernicit PV.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 5 sub nr. x/10.04.2013, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5, in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, comunicata sub semnatura in data de 11.03.2013, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de y+1.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere nr. F-S5 x/07.03.2013, in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere a TVA in suma de y lei, SC X SRL aduce urmatoarele argumente:

- Pentru TVA in suma de lei dedusa in baza facturii nr. x/01.04.2011 emisa de BTRLS-SCA reprezentand 100% onorarii pentru asistenta juridica si reprezentare in vederea dizolvarii societatii: aceste servicii au fost efectiv prestate de societatea de avocatura si justificate cu documente legal intocmite pentru reorganizarea juridica a societatii, transferul partilor sociale catre noul asociat si reprezentare la ORC, renuntand la procedura de dizolvare.

- Pentru TVA in suma de lei dedusa in baza facturii nr.x/07.07.2008 emisa de "CIA FT" reprezentand onorarii in baza contractului de asistenta juridica: aceste servicii reprezinta onorariu avocatial pentru serviciile juridice privind elaborarea, autentificarea si certificarea contractului de comodat.

- Pentru TVA in suma de lei dedusa in baza facturilor nr. x/13.02.2009, nr.x/06.03.2009, nr.x/03.02.2010 si nr.x/31.03.2010 emise de BTK and Partners SRL reprezentand servicii de audit al situatiilor financiare intocmite conform IFRS: la momentul efectuarii auditului pentru anii 2008 si 2009, SC X SRL era detinuta de doua societati incorporate dupa legile din Cipru fiind catalogata ca persoana juridica de interes public, conform cerintei Legii contabilitatii nr.82/1991 privind auditul situatiilor financiare sunt intrunite conditiile necesare exercitarii dreptului de deducere a TVA.

In concluzie, societatea considera ca organul de control a concluzionat in mod eronat ca serviciile nu au fost utilizate in scopul realizarii operatiunilor impozabile, ignorand prevederile art.145 din Codul fiscal si pct.45 din Normele metodologice de aplicare, deoarece a argumentat intentia sa de a le utiliza in vederea obtinerii de venituri impozabile, urmand ca decizia de impunere sa fie desfiintata pentru TVA respinsa la rambursare in suma de y+1 lei.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 a stabilit, in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, urmatoarele:

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

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

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale se retin urmatoarele:

SC X SRL este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /2008 si are codul unic de inregistrare RO .

Obiectul de activitate principal, conform actului constitutiv, il reprezinta "Dezvoltare (promovare) imobiliara" - cod CAEN 4110.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 a efectuat inspectie fiscala la SC X SRL, pentru perioada 29.02.2008-30.09.2012, din punct de vedere al TVA, in vederea solutionarii decontului cu suma negativa de TVA nr. x/25.10.2012, in suma de lei, cu control anticipat.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013 s-a TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de y+1.

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 de la diversi furnizori, in conditiile in care societatea nu a demonstrat ca achizitiile au fost efectuate in folosul operatiunilor sale taxabile, iar in sustinerea contestatiei nu aduce niciun argument si nu depune niciun document care sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la sumele contestate

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, organele de inspectie fiscala nu au acceptat deducerea TVA in suma de y lei aferenta unor facturi fiscale emise in perioada 2008-2011 reprezentand contravaloarea unor

servicii pentru care nu a fost justificata achizitia acestora, in conformitate cu prevederile art.145, art.146 si art. 155 din Codul fiscal, astfel:

- z1 lei - factura nr.x/01.04.2011 emisa de SCA BT reprezentand onorarii asistenta juridica;

- z2 lei - factura nr. FF x/07.07.2008 emisa de CIA "FT" reprezentand onorariu conform contract;

- z3 lei - facturile nr.x/13.02.2009, nr.x/06.03.2009, nr.x/03.02.2010 si nr.x/31.03.2010 emise de SCA BT reprezentand servicii audit financiar.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 145, art. 146 si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu anul 2007:

Codul fiscal:

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

(...)

(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."

Normele metodologice:

"45.(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, dupa 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."

Codul fiscal:

"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) (...)."

"**Art. 155.** - (1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel târziu pâna în cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei în care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului în care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu pâna în cea de-a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei în care a încasat avansurile, cu exceptia cazului în care factura a fost deja emisa.

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

(...);

c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz; (...)."

*Conform dispozitiilor 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 ca achizitiile 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 impozabil si pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile sau din documente ce nu sunt emise pe numele persoanei impozabile.

De asemenea, din coroborarea textelor de lege mentionate anterior, se retine ca este admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care se demonstreaza realitatea si utilitatea achizitiilor efectuate, respectiv daca acestea au fost achizitionate in vederea realizarii de operatiuni taxabile, operatiuni care trebuie sa aiba legatura cu activitatea economica desfasurata de societate.

Totodata potrivit **art. 11 - (1) 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."

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului 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.** In acest fel, simpla achizitie a unor bunuri de catre contribuabil, de natura sa creeze obligatii juridice in sarcina sa fata de furnizorul bunurilor, nu constituie si o prezumtie a utilizarii acestora intr-un scop economic in intelesul legii fiscale.

In speta, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere TVA aferenta unor facturi reprezentand achizitia de servicii de asistenta juridica si de audit financiar efectuate in perioada 2008-2011, intrucat acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, asa cum stipuleaza dispozitiile legale in vigoare pe perioada verificata si nu au fost prezentate documente care sa justifice necesitatea si oportunitatea acestor achizitii.

Din constatările organelor de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. In ceea ce priveste TVA in suma de z1 lei aferenta facturii nr.x/01.04.2011 emisa de BTRLS-SCARL reprezentand servicii de asistenta juridica si reprezentare in vederea dizolvării societatii nu s-a acordat drept de deducere a TVA, intrucat s-a constatat ca societatea a renuntat la procedura de dizolvare si la continuarea activitatii, astfel incat cheltuielile nu au fost efectuate in scopul realizarii de operatiuni impozabile, in conformitate cu art.145 alin.2 lit.a din Codul fiscal, iar pe de alta parte factura nu a fost intocmita conform art.155 alin.5, coroborat cu art.146 alin.1 din Codul fiscal.

2. In ceea ce priveste TVA in suma de z2 lei aferenta facturii nr.x/07.07.2008 emisa de CIA "FT" reprezentand onorariu conform contract nr.x/07.07.2008 nu s-a acordat drept de deducere a TVA, intrucat s-a constatat ca obiectul contractului il reprezinta comodatul pentru perioada februarie 2008-februarie 2009, iar conform prevederilor contractului nu se stipuleaza nicio obligatie de plata, potrivit legii fiind esentialmente cu titlu gratuit.

3. In ceea ce priveste TVA in suma de z3 lei aferenta facturilor nr.x/13.02.2009, nr.x/06.03.2009, nr.x/03.02.2010 si nr.x/31.03.2010 emise de SCA BT reprezentand servicii audit financiar nu s-a acordat drept de deducere a TVA, intrucat la momentul efectuării auditului era catalogata persoana juridica de interes public care aplica Standardele internationale de raportare financiara, in intelesul art.34 alin.2 din Legea nr.82/1991, iar societatea - mama nu este in Romania.

Prin adresa inregistrata la AFP sector 5 sub nr. x/05.03.2013 si prin contestatia formulata societatea considera ca are drept de deducere a taxei aferente achizitiei de servicii, intrucat acestea sunt aferente realizarii de operatiuni impozabile, mentionand urmatoarele:

* Cu privire la suma de z1 lei aferenta facturii nr.x/01.04.2011 emisa de BTRL Services - SCA raspundere limitata: "(...) Onorariile au fost aferente operatiunii de reorganizare juridica a societatii, inclusiv transferul partilor sociale catre noul asociat in perspectiva continuării activitatii economice a societatii, fara suportarea unui

onorariu suplimentar. (...) Acestea respecta cerintele legale invocate, pe motiv ca societatea a renuntat la continuarea procedurii de dizolvare, fiind luata decizia continuarii activitatii economice prin cesiunea partilor sociale catre un alt asociat.

* Cu privire la suma de z2 lei aferenta facturii nr.x/07.07.2008 emisa de CIA "FT": "(...) Acesta reprezinta in fond onorariu avocatial suportat de societatea X SRL pentru serviciile juridice privind elaborarea, autentificarea si certificarea contractului de comodat.

In factura emisa (...) se face referire in mod clar la contractul de asistenta juridica nr.x/07.07.2008, pentru care a fost perceput un onorariu agreat in baza acestui contract, si nu la Contractul de comodat autentificat sub nr.x/05.02.2008 pentru care partile nu au prevazut nicio obligatie financiara, asa cum a fost retinut in mod eronat de catre organele de inspectie fiscala."

* Cu privire la suma de z3 lei aferenta facturilor emise de BTK and Partners SRL pentru servicii de audit al situatiilor financiare intocmite conform IFRS: "(...) La momentul efectuarii auditului situatiilor financiare ale anilor 2008 si 2009 societatea X SRL era detinuta de doua societati incorporate dupa legile din Cipru, **DOI Limited** si **DREI Limited**.

Grupul constituit din societatile mai sus nominalizate a solicitat, in vederea consolidarii, societatii X SRL, situatii financiare auditate intocmite conform IFRS la inchiderea exercitiilor financiare 2008 si 2009.

(...) consideram ca serviciile de audit al situatiilor financiare intocmite conform IFRS (...) reprezinta o cerinta legala conform Legii contabilitatii 82/1991, pentru care societatea intruneste conditiile necesare exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata."

Fata de aspectele constatate de inspectia fiscala si de documentele aflate in dosarul contestatiei nu pot fi retinute argumentele invocate de SC X SRL privind exercitarea dreptului de deducere, avand in vedere urmatoarele:

Simpla contractare a unor servicii de catre o societate comerciala **nu este suficienta** pentru a demonstra ca acestea sunt in **beneficiul societatii** si au scopul de a realiza operatiuni taxabile, asa cum eronat sustine contestatoarea, 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-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. 145 alin. (2) teza intai 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**.

Referitor la TVA in suma de z1 lei dedusa din factura nr. x/01.04.2011 emisa de BTRL Services - SCARL reprezentand contravaloarea a 100% onorarii pentru

asistenta juridica si reprezentare in vederea dizolvarii societatii, in baza contractul nr.x/17.11.2010.

Conform pct. I din contract: Descrierea serviciilor - Asistenta juridica cu privire la dizolvarea si lichidarea societatii, in legatura cu urmatoarele:

- A. Redactarea tuturor documentelor necesare
- B. Depunerea dosarului la registrul comertului
- C. Reprezentarea in fata consilierului juridic delegat.

Prin Hotararea AGA din data de 13.06.2012, asociatii DOI Limited si DREI Limited au hotarat renuntarea la dizolvarea voluntara si lichidarea simultana a societatii adoptata de AGA la data de 11.04.2011 si inregistrata la Registrul Comertului sub nr.x/14.04.2011, schimbarea sediului social al societatii si cesionarea partilor sociale catre persoana fizica DLI.

Conform certificatului de inregistrare mentiuni din data de 06.08.2012 emis de ORC de pe langa Tribunalul Bucuresti, in baza rezolutiei nr.x/30.07.2012 pronuntata in sedinta din data de 30.07.2012, SC X SRL a solicitat, intre altele: modificare date sediu social; transmitere parti sociale pentru persoane fizice; modificare date asociati persoane fizice; retragere asociati persoane juridice; incetarea dizolvarii societatii si inregistrarea datelor din declaratia tip - model 3 pe proprie raspundere in registrul comertului.

Prin urmare nu poate fi retinuta afirmatia contestatarei privind dreptul de deducere a TVA in suma de z1 lei din factura de asistenta juridica si reprezentare in vederea dizolvarii societatii, motivata de renuntarea la lichidarea societatii si continuarea activitatii in folosul realizarii de operatiuni impozabile, intrucat hotararea de renuntare la dizolvare a fost luata la o data cu mult ulterioara celei de emitere a facturii, respectiv la data de 13.06.2012, fiind operata in Registrul Comertului la data de 30.07.2012, fata de data facturii: 01.04.2011, iar modificarea asociatilor, respectiv cesiunea partilor sociale se face in favoarea asociatilor si nu in folosul activitatii societatii.

Referitor la TVA in suma de z2 lei dedusa din factura nr. x/07.07.2008 emisa de CIA "FT" reprezentand "Onorariu conf. contr. x/07.07.2008", in baza contractului de asistenta juridica nr. x/07.07.2008, al carui obiect il reprezinta "contract comodat feb.2008-feb.2009".

Obiectul contractului de comodat, fara numar, incheiat intre CA "FT", in calitate de comodant si SC X SRL, in calitate de comodat, il reprezinta "punerea la dispozitie a unei camere din imobilul situat in Bucuresti, str. F nr. , et. , ap. , sector 1, detinut de COMODANT in baza contractului de comodat nr. x din 09.03.2005, cu destinatia de sediu social."

Avand in vedere ca, potrivit dispozitiilor Codului civil "Art.1561 - Comodatul este esential gratuit", iar prin contractul de comodat nu se stipuleaza nicio obligatie de plata a comodatarului catre comodant este nejustificata perceperea si facturarea unui onorariu pentru asistenta juridica legata de incheierea contractului de comodat, in suma de euro + TVA = euro = lei, cu atat mai mult cu cat contractul de asistenta juridica privind contractul de comodat este incheiat cu CA "FT" care are calitatea de comodant.

Referitor la TVA in suma de z3 lei dedusa din facturile nr. x/13.02.2009, nr. x/06.03.2009, nr. x/03.02.2010 si nr.20100174/31.03.2010 emise de SCA BT reprezentand servicii audit financiar, se retin urmatoarele:

Desi societatea invoca prevederile art.34 alin.2 din Legea nr.82/1991 cu privire la auditul situatiilor financiare ale persoanelor juridice de interes public, intrucat la momentul efectuarii auditului situatiilor financiare pe anii 2008 si 2009, societatea era detinuta de DOILimited si DREI Limited incorporate dupa legile din Cipru, conform dispozitiilor acestui act normativ:

“**Art. 34.** - (1) Situatiile financiare anuale ale persoanelor juridice de interes public sunt supuse auditului financiar, care se efectueaza de catre auditori financiari, persoane fizice sau juridice autorizate, în conditiile legii.

(2) În întelesul prezentei legi, prin persoane juridice de interes public se înțelege: institutiile de credit; institutiile financiare nebancale, definite potrivit reglementarilor legale, înscrise în Registrul general; societatile de asigurare, asigurare-reasigurare si de reasigurare; entitatile autorizate, reglementate si supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private; societatile de servicii de investitii financiare, societatile de administrare a investitiilor si organismelor de plasament colectiv, autorizate/avizate de Comisia Nationala a Valorilor Mobiliare; societatile comerciale ale caror valori mobiliare sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata; companiile si societatile nationale; persoanele juridice care apartin unui grup de societati si intra în perimetrul de consolidare de catre o societate-mama care aplica Standardele internationale de raportare financiara. “

Prin urmare, contrar sustinerilor contestatarei, pentru a putea aplica Standardele internationale de raportare financiara, societatea-mama care are in perimetrul sau de consolidare un grup de societati trebuie sa aibe sediul in Romania, nu in afara acesteia, astfel incat sunt nejustificate argumentele societatii vizand dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor de audit financiar facturate de furnizor.

Se retine ca, desi potrivit prevederilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile de bunuri si servicii efectuate este conditionat de utilizarea acestora "in folosul operatiunilor **sale** taxabile", respectiv dreptul de deducere se castiga si se exercita numai in situatia in care operatiile economice sunt destinate utilizarii pentru realizarea operatiunilor **sale** impozabile, societatea nu a dat curs acestor reglementari legale, intrucat nu a prezentat nicio dovada din care sa rezulte ca aceste operatiuni sunt efectuate in beneficiul sau.

Simpla prezentare a unor contracte avand ca obiect asistenta juridica, comodat nu poate justifica deducerea TVA din facturile emise de furnizori, cata vreme societatea nu a justificat necesitatea achizitiilor efectuate si nici nu a demonstrat modul in care au fost folosite achizitiile pentru realizarea operatiunilor taxabile.

Astfel, nici in sustinerea contestatiei, SC X SRL nu depune niciun document care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la necesitatea si oportunitatea efectuării acestor servicii, respectiv documente prin care

sa demonstreze ca serviciile mentionate in contractele incheiate si facturate **au fost efectiv prestate de reprezentantii acestor societati in beneficiul societatii contestatare**, desi potrivit art.206 si art.213 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Asa cum s-a retinut anterior, achizitia unor servicii in scop economic, pentru realizarea afacerii nu este suficienta pentru asigurarea deductibilitatii tuturor achizitiilor realizate.

Astfel, **nu orice decizie luata in materie de afaceri, care urmareste un scop economic pentru societate este considerata ca fiind realizata si in scop fiscal**, stiut fiind faptul ca fiscalitatea are (mai ales) si alte ratiuni decat cele ce corespund activitatii economice reale.

Ca atare, **achizitia serviciilor "in scopul activitatii economice" nu este suficienta din punct de vedere fiscal pentru deductibilitatea integrala, nelimitata si neconditionata a taxei pe valoarea adaugata**, asa cum pretinde in esenta societatea contestatoare, cata vreme, chiar si in conditiile in care deducerea initiala a fost exercitata, exista prevederi legale exprese care instituie un mecanism de ajustare a taxei deja deduse, in situatiile anume prevazute de legea fiscala.

Aplicand cele de mai sus in prezenta speta, se retine ca SC X SRL **nu a prezentat organelor fiscale nicio dovada, concludenta si obiectiva, din care sa rezulte activitatile concrete prin care s-au materializat serviciile prestate si faptul ca acestea au fost efectuate in beneficiul sau.**

Se retine totodata faptul ca, potrivit art.105 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicata **"inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere"**, iar potrivit Normei metodologice pentru aplicarea Codului de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr.1050/2004:

"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei.(...)."

Ca atare sunt nejustificate afirmatiile contestatarei vizand neluarea in considerare la stabilirea starii de fapt fiscale a documentelor justificative, inspectia fiscala avand in vedere tocmai *examinarea starilor de fapt si a raporturilor juridice relevante pentru impunere si analiza documentelor justificative din perioada supusa inspectiei fiscale prezentate de societate, conform dispozitiilor legale in vigoare aplicabile in speta.*

Faptul ca nu au existat justificarile scrise care sa poata proba scopul achizitiilor efectuate, motivatia societatii vizand dreptul de deducere a TVA in baza documentelor prezentate este lipsita de orice suport legal.

Cata vreme, asa cum reiese si din explicatiile prezentate in timpul inspectiei fiscale societatea avea cunostinta de caracterul nedeductibil al sumelor facturate de furnizor, 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.

Mai mult, se retine ca potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare:

Codul fiscal:

"**Art. 156.** - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(....)."

Normele metodologice:

"**79.** (1) In sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoana impozabila va tine urmatoarele evidente si documente:

- a) evidente contabile ale activitatii sale economice;
- b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta si legate de activitatea sa economica, conform prevederilor pct. 76;
- c) facturile sau alte documente primite si legate de activitatea sa economica [...]"

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"**Art. 56** - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri.**"

"**Art. 65** - (1) Contribuabilul **are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal**".

Or, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, nedemonstrarea faptului ca sunt in folosul operatiunilor impozabile a condus la masura neacordarii dreptului de deducere a TVA din facturile emise de furnizor de catre inspectia fiscala.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca SC X SRL nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia sa de a utiliza serviciile achizitionate in beneficiul sau si in scopul realizarii de operatiuni taxabile, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala, tinand seama de art.213 din Codul de procedura fiscala - "(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.

(...)

(4) *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora*", se retine ca in mod

legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei dedusa din facturile emise de SC X SRL.

In consecinta, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de y lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art.11, art.126, art.145, art.146, art.155 si art.156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.45 si pct.79 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.56, art.65, art.105, art.213 si art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 si 102.2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1040/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x/07.03.2013, emisa de Activitatea de Inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 pentru TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de y 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.

