



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Soluționarea Contestatiilor**



**Decizia nr. 1461 din 04.08.2011** privind soluționarea  
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B M, bd. U.,  
nr. ..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub  
nr...../16.06.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../14.06.2011, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../16.06.2011 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ...-.../27.04.2011, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2011.

Contestatia are obiect taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de ..... 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 Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara in totalitate a sumelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr. ...-.../27.04.2011 si raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..../27.04.2011, motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2010 s-au inregistrat in contabilitate cheltuieli neaferente veniturilor, insa in perioada octombrie – decembrie 2010, societatea a inregistrat venituri din productie in suma totala de ..... lei (in contul 701) si cheltuieli de exploatare (inclusiv cheltuieli cu serviciile prestate) in suma totala de ..... lei, rezultand un profit din exploatare in suma de ..... lei iar pentru intreg anul 2010 rezulta un profit din exploatare in suma de ..... lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca prestarile de servicii din facturile emise de I.I. M D P nu sunt reale deoarece au fost efectuate de domnul M D P, administrator al SC X SRL ca sarcini de serviciu ale administratorului si trebuie inregistrate sub forma de remuneratie a acestuia (salarii, dividende sau alte forme de venit), si nu au fost efectuate de I.I. M D P, ceea ce nu impunea facturarea cu TVA.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii in suma de ..... lei, neaferente veniturilor inregistrate in baza facturilor nr. ..../06.12.2010 si nr. ....../31.12.2010, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ pentru deducerea TVA.

Organele de inspectie fiscala nu au competenta sa stabileasca care sunt sarcinile de serviciu ale unui administrator si nici nu pot sa-i impuna sub ce forma sa fie remunerat pentru serviciile prestate.

Conform Ordinului ANAF nr. 364/2009, daca echipa de control are suspiciuni temeinice, fundamentate asupra realitatii si legalitatii unor tranzactii poate solicita efectuarea de controale incrucisate, insa echipa de control nu a procedat in acest fel.

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala recunosc realitatea operatiunilor dar nu sunt de acord cu modul in care acestea au fost efectuate, fara a avea insa la baza un temei legal.

Facturile in cauza ca si toate celelalte emise de acest furnizor cuprind toate elementele prevazute la pct. 2 din Anexa .. la OMEF nr. 3512/2008, astfel ca indeplinesc calitatea de document justificativ.

In data de 06.12.2010 s-a emis o singura factura de prestari servicii, nefiind acceptata de echipa de control pe considerentul ca nu indeplineste calitatea de document justificativ iar in data de 31.12.2010, doua facturi pentru serviciile prestate in trimestrul IV 2010, astfel contestatoarea precizeaza ca nu cunoaste criteriul dupa care se stabileste calitatea de document justificativ a facturilor, avand in vedere ca toate sunt intocmite sub aceeasi forma si au la baza aceleasi servicii efectuate intr-o anumita perioada de timp.

Prin facturarea de catre I.I. M D P a serviciilor prestate si solicitarea rambursarii TVA de catre SC X SRL nu se aduce nici un prejudiciu statului roman intrucat furnizorul colecteaza si achita TVA aferenta acestor servicii precum si impozitul pe venit.

Furnizorul serviciilor este persoana impozabila si a emis facturi completate cu toate rubricile prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 si cuprind elementele privind denumirea serviciilor prestate, baza de impozitare, cota de TVA si suma taxei colectate.

Contestatoarea precizeaza ca sunt indeplinite conditiile prevazute de pct. 48 din HG nr. 44/2004 deoarece exista un contract de prestari servicii si documente justificative din care sa rezulte necesitatea efectuarii acestor cheltuieli.

In raportul de inspectie fiscala sunt invocate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 si pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004, care se refera insa la nedeductibilitatea cheltuielilor pentru determinarea impozitului pe profit si nu au legatura cu sumele stabilite suplimentar.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala partiala si a vizat perioada 01.10.2010-31.12.2010.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Comert cu ridicata de piese si accesorii pentru autovehicule, cod CAEN 4531.

Obiectul controlului l-a constituit verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adaugata de ..... lei solicitata la rambursare prin decontul de TVA pentru luna decembrie 2010 inregistrat la Administratia Finantelor Publice B M sub nr. .... /24.01.2011.

In timpul controlului, societatea a prezentat adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice B M sub nr. .... /27.01.2011, la care anexeaza un nou decont de TVA, prin care solicita corectarea decontului nr. .... /24.01.2011, pe motiv de "transmitere eronata" si prin care se modifica valoarea soldului sumei negative a TVA de la ..... lei la ..... lei, decontul de corectare a erorilor materiale de TVA nefiind prelucrat pana la data inceperii inspectiei fiscale.

In timpul desfasurarii inspectiei fiscale, decontul de corectare a erorilor materiale de TVA a fost operat de catre Administratia Finantelor Publice B M, astfel ca soldul sumei negative a TVA solicitata la rambursare este de ..... lei.

SC X SRL este platitoare de TVA incepand cu data de 01.10.2002.

In perioada verificata, contribuabilul a desfasurat activitatea de comert cu ridicata de piese si accesorii pentru autovehicule, cod CAEN 4531.

Din documentele verificate rezulta ca suma negativa a TVA provine din achizitii de ambalaje, servicii de transport de bunuri prestate de terti in vederea desfasurarii activitatii, servicii de prelucrare lohn a cablurilor si antenelor auto livrate in spatiul intracomunitar, prestari de servicii de intermediere in relatiile cu clientii si furnizorii, servicii de dezvoltare a activitatii si livrari intracomunitare de produse pentru care societatea este scutita cu drept de deducere.

In urma inspectiei fiscale s-au constatat deficiente cu privire la modul de determinare a TVA de rambursat solicitat de societate, astfel:

Conform balantei de verificare la data de 30.11.2010, SC X SRL inregistreaza in contul 701, vanzari din vanzarea produselor finite in suma de ..... lei (suma de ..... lei in contul 7011 si suma de ..... lei in contul 7012), fara sa inregistreze productie realizata prin conturile contabile corespondente 345 si 711 sau sa detina produse pe stoc si inregistreaza cheltuieli cu prestari de servicii in contul 628 in suma de .... lei.

In luna decembrie 2010, societatea inregistreaza o productie realizata in valoare de ..... lei din care in suma de ..... lei aferenta lunii noiembrie 2010 si in suma de ..... lei aferenta lunii decembrie 2010, motivatia pentru neinregistrarea productiei in noiembrie 2010 fiind ca "s-a omis inregistrarea productiei in luna noiembrie 2010 in contabilitate".

Societatea inregistreaza in lunile octombrie si noiembrie 2010 prestari de servicii in baza facturilor nr. .... /31.10.2010 in valoare totala de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei, nr. .... /11.11.2010 in valoare totala de ..... lei, din care TVA in suma de ..... lei si nr. .... /30.11.2010 in valoare totala de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei, emise de I.I. M D P, reprezentand "contravaloare prestari servicii de intermediere conform contract nr. 1", fara a anexa sau prezenta alte detalii cu privire la natura serviciilor si documente pentru a justifica serviciile inscrise in facturi.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala de a prezenta detaliat in ce constau prestarile de servicii si documente pentru justificarea serviciilor din facturile emise in lunile octombrie si noiembrie 2010, reprezentantul compartimentului de contabilitate a raspuns "mai mult decat cele ce sunt specificate in facturile din decembrie 2010 nu va putem prezenta" iar ulterior au prezentat un raspuns sumar la Nota explicativa si au prezentat anexe la facturi cuprinzand urmatoarele prestari de servicii:

- pentru luna octombrie: “sistemul managementului calitatii/3 zile; calatorii in interes de serviciu: SUA, ASIA, EUROPA, AFRICA DE SUD/.. zile; contracte de livrare/1 zi; verificarea si acceptarea contractelor de livrare/1zi”, **in total 10 zile**;

- pentru luna noiembrie, anexa la factura nr. ..../11.11.2010: “managementul aparatelor si uneltelor/5 zile; managementul masinilor de lucru/5zile; verificarea capacitatii mijloacelor de masurare/.. zile; vizitarea clientilor, la departamentul lor tehnic sau de achizitii/.. zile; alegerea furnizorilor noi, verificarea calificarii si calitatii lor/.. zile; auditarea furnizorilor inclusiv procesul de productie/.. zile; calificarea continua a furnizorilor/.. zile; verificarea furnizorilor, a standardului lor de calitate/.. zile; negocierea preturilor/.. zile; planificarea cumpararii de marfa/.. zile; realizarea si controlul instructiunilor de lucru/6 zile” **in total .. zile**; anexa la factura nr...../30.11.2010: “sistemul managementului calitatii/.. zile; banchmaking – compararea produselor de pe piata pentru achizitii si vanzari/.. zile; vizitarea clientilor, la departamentul lor tehnic sau de achizitii/.. zile; Managementul masinilor de lucru/1 zi”, **in total .. zile**.

Avand in vedere cele prezentate, reiese ca in luna noiembrie 2010 s-au lucrat in total .. de zile, in timp ce luna calendaristica are 30 de zile si nu sunt prezentate documente justificative pentru a certifica prestarea acestor servicii respectiv ordine de deplasare vizate de furnizori si clienti sau contracte incheiate cu furnizori sau clienti noi.

Conform balantei de verificare la data de 31.12.2010, societatea inregistreaza in contul 701, venituri din vanzarea produselor finite in suma de .... lei (suma de .... lei in contul 7011 si suma de .... lei in contul 7012), in contul 601, cheltuieli cu materiile prime in suma de ..... lei si in contul 628, cheltuieli cu serviciile de management, consultanta, asistenta si alte prestari de servicii in suma de ..... lei.

SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila, in luna decembrie 2010, prestari de servicii din urmatoarele facturi fiscale:

- factura fiscala nr...../06.12.2010 in valoare totala de ..... din care TVA in suma de .... lei, penru servicii reprezentand “situatie de lucrari descriere, alegerea furnizorilor noi, verificarea calificarii si calitatii lor, auditarea furnizorilor inclusiv procesul de productie, calificarea continua a furnizorilor, verificarea furnizorilor, a standardului lor de calitate, sistemul managementului calitatii, negocierea preturilor, planificarea cumpararii de marfa, contracte de livrare, vizitarea clientilor la departamentul lor tehnic si de achizitii, planificarea capacitatii de productie si realizarea si controlul instructiunilor de lucru”;

- factura fiscala nr...../31.12.2010 in valoare totala de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei, pentru servicii reprezentand “banchmaking – compararea produselor de pe piata pentru achizitii si vanzari, supravegherea si controlarea listelor de akkord, realizarea planurilor de productie si a planului de lucru (cum se produce un articol) si managementul aparatelor si uneltelor”;

- factura fiscala nr...../31.12.2010 in valoare totala de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei, pentru servicii reprezentand “auditarea furnizorilor, inclusiv procesul de productie, vizitarea clientilor la departamentul lor tehnic si de achizitii, realizarea bugetului si analiza lui, supravegherea si controlarea listelor de akkord, realizarea planurilor de productie si a planului de lucru (cum se produce un articol), managementul aparatelor si uneltelor, managementul masinilor de lucru si verificarea capacitatii mijloacelor de masurare”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prestarile de servicii facturate in luna decembrie 2010 cuprind servicii de aceeasi natura si avand aceeasi denumire sau denumiri sensibil schimbate, pentru aceeasi perioada fiscala, dar cu valori diferite si reprezinta sarcini care tin de managementul firmei si care ii revin administratorului societatii SC X SRL, domnul M D P.

Pentru exemplificare, organele de inspectie fiscala au prezentat doua din serviciile care se repeta in facturile nr. .... si nr. ...., intocmite in aceeasi data, respectiv 31.12.2010 si care au valori diferite: “supravegherea si controlarea listelor de akkord”, in valoare de ..... lei in prima factura si de .... lei in cea de a doua si “realizarea planurilor de productie si a planului de lucru (cum se produce un articol)” in valoare de ..... lei in prima factura si de ..... lei in cea de a doua.

Avand in vedere cele constatate si documentarea la locul de productie din data de 17.02.2011, data verificarii actelor, in prezenta reprezentantilor societatii (coordonator compartiment contabilitate, sef de productie si coordonatorul activitatii) rezulta ca societatea face inregistrarile productiei in contabilitate fara a detine rapoarte de productie din care sa rezulte denumirea produsului si codul de produs, numarul de produse realizate pe cod de produs, pretul unitar, valoarea fara TVA (baza de impozitare), inregistrarea productiei in contabilitate fiind facuta in functie de facturile intocmite.

Compartimentul de productie nu transmite societatii de contabilitate consumul de materiale si de materii prime si inregistreaza

cheltuieli cu serviciile prestate in functie de cat declara domnul M D P, care factureaza prin persoana fizica autorizata M D P II, acesta fiind si administrator al SC X SRL.

Societatea a intocmit ulterior rapoarte de productie in functie de facturile emise, acestea fiind prezentate in data de 03.03.2010, dupa ce echipa de control le-a solicitat, fiind intocmite dupa un model minimal dat de organele de inspectie fiscala, fara a fi semnate de reprezentantii societatii.

La discutia purtata de reprezentantii societatii cu conducerea Activitatii de Inspectie Fiscala, in prezenta echipei de inspectie fiscala si a sefului de serviciu, s-a fost inmanat reprezentantilor societatii o nota explicativa cu .. intrebari prin care se solicita explicatii cu privire la serviciile prestate si prezentarea de documente justificative pentru fiecare serviciu, reprezentantii societatii transmitand un raspuns sumar la nota explicativa.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala de a prezenta detaliat in ce constau prestarile de servicii si documente pentru justificarea serviciilor din facturile emise in luna decembrie 2010, reprezentantii societatii au prezentat anexe la fiecare factura din care rezulta ca in luna decembrie 2010 s-a lucrat in total .. de zile, in timp ce luna calendaristica are 31 de zile si ca societatea nu detine alte documente justificative pentru prestarile de servicii decat simpla lor enumerare si denumire.

Conform art. 155 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 prin norme se stabilesc conditiile in care se poate intocmi o factura centralizatoare pentru mai multe livrari separate de bunuri sau prestari separate de servicii iar conform pct. 72 alin. (7) lit. a) si b) din Normele metodologice factura centralizatoare se poate intocmi daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: sa se refere la livrari de bunuri sau prestari de servicii catre acelasi client, pentru care faptul generator ia nastere intr-o perioada ce nu depaseste o luna calendaristica iar toate documentele emise la data livrarilor de bunuri sau prestarilor de servicii sa fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.

Societatea inregistreaza si livreaza in luna decembrie 2010 o productie de .... lei, cheltuieli cu materiile prime in suma de ..... lei si cheltuieli cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii in suma de ..... lei, prin urmare se inregistreaza in contabilitate cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor.

Din declaratia verbala a administratorului societatii, data in timpul discutiilor purtate in data de 25.02.2010 si 03.03.2010 rezulta ca sumele

platite de SC X SRL catre domnul M D P reprezinta remuneratia activitatii sale in cadrul societatii, iar in aceste conditii se constata ca serviciile facturate de catre I.I. M D P nu au fost efectuate si nu se justifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor cu prestari de servicii.

De asemenea, reprezentantii societatii au motivat valoarea mare a prestarilor de servicii, ca reprezentand munca depusa de domnul M D P in cursul anului.

Conform art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, "orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Din analiza prestarilor de servicii mentionate in factura fiscala nr. .... /06.12.2010 reiese ca I.I. M D P a prestat servicii furnizorilor si clientilor intreprinderii individuale astfel: "auditarea furnizorilor inclusiv procesul de productie", "calificarea continua a furnizorilor", "verificarea furnizorilor, a standardului de calitate", "alegerea furnizorilor noi, verificare calificarii si calitatii lor", servicii care trebuiau facturate acestor furnizori si nu catre SC X SRL.

Analizand ponderea prestarilor de servicii in totalul productiei realizate in perioada octombrie – decembrie 2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta este de ...% in luna octombrie 2010, de ...% in luna noiembrie 2010 si de ...% in luna decembrie 2010.

Societatea nu anexeaza la actele primare (facturi) care stau la baza inregistrarilor in contabilitate (note contabile) documente justificative care sa certifice veridicitatea inregistrarilor si sa justifice necesitatea prestarilor acestora in scopul activitatilor desfasurate spre exemplu prin cresterea productiei ci dimpotriva in luna decembrie 2010 productia este mai mica iar cheltuielile cu servicii sunt mai mari, nu sunt intocmite rapoarte de productie, situatii de lucrari, studii de fezabilitate, de piata sau alte materiale corespunzatoare, societatea nu detine contracte noi incheiate cu furnizori sau clienti noi in perioada verificata, procese verbale de receptie din care sa reiasa detaliat si cu exactitate in ce constau serviciile prestate.

Prestarile de servicii sunt inregistrate in perioada verificata in baza facturilor emise de I.I. M D P, domnul M D P fiind si administratorul SC X SRL si asociat unic al SC X GMBH din G.



De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca prestarile de servicii din facturile emise de I.I. M D P, inregistrate de SC X SRL in evidenta contabila, nu au la baza operatiuni reale pentru ca sunt "efectuate" de administratorul societatii, domnul M D P ca sarcini de serviciu ale administratorului si trebuiau inregistrate sub forma remuneratiei administratorului (salarii, dividende sau alte forme de venit) si nu sunt efectuate de I.I. M D P, ceea ce nu impunea facturarea cu TVA.

Conform art. 21 alin. (4) lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003, nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii si cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate.

Pct. 48 din Normele de aplicare a Codului fiscal precizeaza ca pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract iar contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.

Justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Factura nr...../06.12.2010 emisa de M D P I I in valoare totala de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei nu indeplineste calitatea de document justificativ deoarece nu cuprinde baza de impozitare si TVA aferenta pentru fiecare serviciu specificat in factura.

Conform art. 155 alin. (5) lit. h), i), j) si alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, factura cuprinde obligatoriu informatii referitoare la denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate si baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa.

Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli nu este deductibila fiscal conform art. 146 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 si pct. 46 alin. (1) din normele de aplicare deoarece justificarea deducerii taxei se face numai in baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) sau alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin (5) si sunt destinate unor operatiuni taxabile.

Au fost incalcate prevederile lit. A, pct. 2 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile pe anul 2008 si Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile pe anul 2009, care arata ca "documentele care stau la baza inregistrarilor in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in conditiile in care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare", coroborate cu art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991 care precizeaza ca "orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ..... lei, aferenta cheltuielilor cu serviciile in suma de ..... lei, in baza facturilor nr. ..../06.12.2010 si nr...../31.12.2010, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ..... lei.

Avand in vedere cele constatate in urma inspectiei fiscale din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de .... lei, societatea avand dreptul la rambursarea sumei de ..... lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...-... ..../27.04.2011 prin care din taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de ..... lei, SC X SRL avand dreptul la rambursarea sumei de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. ..- .. .../27.04.2011, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2010, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturile fiscale nr...../06.12.2010 in valoare de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de .... lei, nr...../31.12.2010 in valoare de .... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei si nr. ..../31.12.2010 in valoare de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ..... lei, emise de I.I. M D P, reprezentand prestari servicii.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala de a prezenta detaliat in ce constau prestarile de servicii din facturile inregistrate in luna decembrie 2010 si ce documente poate prezenta pentru justificarea acestora, SC X SRL a prezentat anexe pentru fiecare factura.

Astfel, conform anexei la factura nr...../06.12.2010, I.I. M D P a prestat urmatoarele servicii: “situatie de lucrari - descriere, alegerea furnizorilor noi, verificarea calificarii si calitatii lor, auditarea furnizorilor inclusiv procesul de productie, calificarea continua a furnizorilor, verificarea furnizorilor, a standardului lor de calitate, sistemul managementului calitatii, negocierea preturilor, planificarea cumpararii de marfa, contracte de livrare, vizitarea clientilor la departamentul lor tehnic si de achizitii, planificarea capacitatii de productie si realizarea si controlul instructiunilor de lucru”.

Conform anexei la factura fiscala nr...../31.12.2010 au fost prestate urmatoarele servicii: “banchmaking – compararea produselor de pe piata pentru achizitii si vanzari, supravegherea si controlarea listelor de akkord, realizarea planurilor de productie si a planului de lucru (cum se produce un articol) si managementul aparatelor si uneltelor”.

Pentru factura fiscala nr..... a fost prezentata anexa privind urmatoarele prestari de servicii: “auditarea furnizorilor, inclusiv procesul de productie, vizitarea clientilor la departamentul lor tehnic si de achizitii, realizarea bugetului si analiza lui, supravegherea si controlarea listelor de akkord, realizarea planurilor de productie si a planului de lucru (cum se produce un articol), managementul aparatelor si uneltelor, managementul masinilor de lucru si verificarea capacitatii mijloacelor de masurare”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca din anexe rezulta ca in luna decembrie au fost prestate servicii timp de ... de zile in timp ce luna calendaristica este de 31 de zile si ca societatea nu detine alte documente justificative, decat simpla enumerare a prestarilor de servicii.

SC X SRL nu justifica necesitatea prestarii acestor servicii prin cresterea productiei, nu sunt intocmite rapoarte de productie, studii de fezabilitate, de piata sau alte materiale corespunzatoare iar societatea nu

detine contracte noi incheiate cu furnizori sau clienti noi in perioada verificata.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca, asa cum rezulta din balanta de verificare, SC X SRL inregistreaza in luna decembrie 2010 venituri din vanzarea productiei finite in suma de .... lei si cheltuieli cu materiile prime in suma de .... lei in timp ce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta sau alte prestari de servicii in suma de ..... lei.

De asemenea, prestarile de servicii facturate de I.I. M D P in luna decembrie 2010 au aceeasi natura, aceeasi denumire sau denumiri sensibil schimbate insa cu valori diferite si reprezinta in fapt sarcini care revin administratorului SC X SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei din facturile nr...../06.12.2010 si nr...../31.12.2010, deoarece nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

**In drept**, art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

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

***a) operațiuni taxabile;”***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei, se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei din facturile fiscale nr. .... /06.12.2010 si nr. .... /31.12.2010 emise de I.I. M D P deoarece nu este aferenta achizițiilor destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza:

***“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:***

***- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de***

**recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;**

**- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.**

Astfel, SC X SRL nu a prezentat documente din care sa rezulte ca aceste servicii au fost efectiv prestate respectiv rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata, sau alte materiale corespunzatoare iar societatea nu detine contracte noi incheiate cu furnizori sau clienti noi in perioada verificata, singurele documente prezentate fiind anexele la facturi in care este mentionata doar denumirea serviciilor si numarul de zile de prestare a acestora.

Mai mult, din insumarea zilelor din anexele la facturile emise de I.I. M D P reiese ca in luna noiembrie 2010, numarul zilelor de prestari servicii este de ... iar in luna decembrie 2010 este de ...

De asemenea, conform anexelor la facturi, reprezentantul I.I. M D P a efectuat calatorii in interes de serviciu in SUA, Asia, Europa si Africa de Sud timp de .. zile insa societatea nu a prezentat documente prin care sa dovedeasca ca aceste deplasari au fost efectuate si ca au fost in interesul SC X SRL, respectiv ordine de deplasare semnate si stampilate de partenerii externi, contracte incheiate sau alte documente din care sa rezulte relatii de afaceri in interesul SC X SRL.

Mai mult, vazand prestarile de servicii inscrise in facturi, respectiv “calificarea continua a furnizorilor, verificarea calitatii acestora sau auditarea furnizorilor”, rezulta ca I.I. M D P a prestat servicii furnizorilor si nicidecum SC X SRL.

Societatea inregistreaza in evidenta contabila productia realizata in functie de facturile intocmite si nu in baza rapoartelor de productie din care sa rezulte: denumirea produsului si codul de produs, numarul de produse realizate pe cod de produs, pretul unitar, valoarea fara TVA si inregistreaza cheltuielile cu prestarile de servicii in functie de cat declara domnul M D P, care le factureaza prin persoana fizica autorizata I.I. M D P, acesta fiind si administrator al SC X SRL

Astfel, asa cum rezulta din balanta de verificare pentru luna noiembrie 2010, societatea a inregistrat venituri din vanzarea produselor finite in suma de ..... lei fara sa realizeze productie si fara sa detina produse pe stoc.

In luna decembrie 2010, societatea inregistreaza venituri din vanzarea produselor finite in suma de ..... lei, in timp ce cheltuielile cu materiile prime sunt in suma de ..... lei, iar cheltuielile cu seviceile de

management, consultanta, asistenta si ale prestari de servicii de ..... lei, din care in baza facturilor de prestari servicii emise de I.I. M D P sunt in suma de .... lei.

Din cele prezentate mai sus reiese ca activitatea desfasurata de SC X SRL nu se justifica din punct de vedere economic atat timp cat pentru realizarea productiei in valoare de ..... lei sunt necesare materii prime in valoare de ..... lei si cheltuieli cu prestari de servicii in valoare de ..... lei, din care ..... lei din facturile emise de I.I. M D P.

De asemenea, societatea nu a dovedit necesitatea prestarii acestor servicii, in conditiile in care domnul M D P este si administrator al SC X SRL.

Conform art.70 alin. (1) din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

***“(1) Administratorii pot face toate operatiunile cerute pentru aducerea la indeplinire a obiectului de activitate al societatii, afara de restrictiile aratate in actul constitutiv”***, daca toate aceste operatiuni erau necesare pentru desfasurarea activitatii SC X SRL, trebuiau efectuate de domnul M D P in calitate de administrator al societatii si nu de I.I. M D P.

De altfel, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii a declarat in timpul controlului ca sumele platite de SC X SRL reprezinta remuneratia activitatii sale in cadrul societatii iar reprezentantii societatii au motivat valoarea mare a prestarilor de servicii afirmand ca reprezinta munca depusa de domnul M D P in cursul anului.

Din cele declarate de reprezentantii SC X SRL rezulta ca asazisele prestari de servicii facturate de I.I. M D P reprezinta venituri de natura salariala datorate de SC X SRL domnului M D P, in calitate de administrator al societatii si persoana fizica autorizata, pentru care societatea trebuia sa plateasca impozit pe veniturile din salarii si contributiile sociale datorate de angajator si asigurati.

Sustinerea contestatoarei ca organele de inspectie fiscala nu au competenta sa stabileasca care sunt sarcinile de serviciu ale unui administrator si nici nu pot sa-i impuna sub ce forma sa fie remunerat pentru serviciile prestate nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

***“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot***

**reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției**

**(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției”.**

Astfel, așa s-a aratat în conținutul deciziei, prestarile de servicii înscrise în facturile fiscale emise de I.I. M D P nu au un scop economic, în condițiile în care în luna decembrie 2010, valoarea acestora este de ..... lei, în timp ce veniturile din vânzarea produselor finite sunt în valoare de ..... lei și reprezintă în fapt salariul datorat de SC X SRL domnului M D P, prin urmare organele de inspecție aveau dreptul să nu le ia în considerare.

De asemenea, având în vedere că SC X SRL și I.I. M D P sunt persoane afiliate, organele de inspecție fiscală aveau dreptul să ajusteze veniturile și cheltuielile SC X SRL.

Este adevărat că organele de inspecție fiscală nu au competența să stabilească atribuțiile de serviciu ale unui administrator, însă conform art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, sunt îndreptățite să aprecieze relevanța starilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

De asemenea, conform art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, organele de inspecție fiscală au competența să verifice corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, precum și respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile și să stabilească diferențele obligațiilor de plată și accesoriile aferente acestora.

Conform alin. (2) al aceluiași articol, inspecția fiscală are ca atribuții constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției privind corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

Având în vedere cele arătate în conținutul deciziei, se reține că SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de .... lei înscrise în facturile emise de I.I. M D P către SC X SRL în perioada octombrie – decembrie 2010.

Intrucât organele de inspecție fiscală au stabilit că SC X SRL nu are drept de deducere doar pentru taxa pe valoarea adăugată înscrise în facturile nr...../06.12.2010 și nr...../31.12.2010, pentru suma de ..... lei

reprezentand taxa inscrisa in cele doua facturi, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.04.2011, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat ca taxa pe valoarea adaugata inscrisa facturile fiscale nr...../06.12.2010 si nr. ..../31.12.2010 este in suma de ..... lei, deoarece, asa cum s-a aratat mai sus, taxa din cele doua facturi este de ..... lei, motiv pentru care pentru diferenta in suma de .... lei, contestatia urmeaza sa fie admisa iar decizia de impunere nr...-..../27.04.2011 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B M, bd. U., nr. ..., pentru suma de .... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2. Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B M, bd. U., nr. .. pentru suma de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si anulara deciziei de impunere nr...-..../27.04.2011 pentru aceasta suma.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV