

## **DECIZIA nr. 1921/481/04.11.2011**

I. Obiectul contestatiei il constituie anularea parciala a Deciziei de impunere nr. .... intocmita de organele de inspectie fiscala ale DGFP - SAF ..... pentru suma totala de ..... lei reprezentand majorari de intarziere in suma de ..... lei si penalitati in quantum de ..... lei si anularea dispozitiilor de masuri nr. .... si nr. .... prin care organul de inspectie fiscala a dispus :

- diminuarea pierderii fiscale cu suma de ..... lei reprezentand servicii in managementul afacerii conform contractului incheiat cu SC ..... SRL

- obligarea societatii la autofacturarea sumei de ..... lei reprezentand plati catre furnizorul extern .....

Contestatoarea sustine ca in indeplinirea activitatilor sale conform contractului de consultanta incheiat in data de 16.01.2006 cu SC ..... SRL, prestatorul a convenit cu beneficiarul o suma forfetara lunara, considerindu-se ca in cea mai mare parte aceste servicii sunt de frecventa lunara si concura nemijlocit la desfasurarea activitatii societatii in depline conditii de legalitate .

Transferul de valoare din societatea beneficiara catre prestatoare este justificat si are un echivalent in serviciile prestate, indiferent daca in mod concret acestea s-au materializat in consultanta sau documentatii intocmite periodic si sistematic in vederea sustinerii activitatii societatii.

Societatea a considerat oportuna externalizarea acestor servicii si nu exista personal angajat care sa efectueze aceste activitati.

Fata de cele prezентate, contestatoarea solicita anularea dispozitiilor referitoare la nedeductibilitatea serviciilor de managementul afacerii prestate de S.C. ..... SRL si mentionarea ca deductibila a sumei de ..... lei reprezentind servicii prestate in intervalul 31.03.2006-29.12.2010.

Cu privire la TVA, contestatoarea sustine ca ratiunea acestei plati anticipate a constat in posibilitatea oferita furnizorului italian de a sconta in banca aceste instrumente valorice de plata, pana la data scadentei CEC-urilor, dand totodata un termen de gratie la plata firmei din Romania.

Disfunctii de comunicare intre cei doi parteneri, asumate de parti, au impiedicat comunicarea contravalorii exacte in valuta a acestor plati si au determinat societatea sa nu opereze inregistrarile contabile care se impuneau, preferand sa inregistreze aceste sume achitare in lei in conturi contabile tranzitorii pina la clarificarea certa si incontestabila pe baza de documente neechivoce comunicate de partenerul italian. Dealtfel, soldul furnizorului extern ..... a fost in permanenta foarte consistent si sub nici o forma nu poate opera prezumptia achitarii in avans a unor livrari ipotetice, viitoare, de marfa. Se mai sustine ca oricare din facturile in sold care insumeaza genereaza suma in cauza, reprezinta document al tranzactiei.

Avind in vedere cele prezentate, avand un sold al furnizorului atat de consistent, in opinia contestatoarei este neavenita masura autofacturarii acestor sume ca plati in avans.

**II.** Prin Decizia referitoare la obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr. .... s-au stabilit accesoriile aferente TVA contestate de contribuabil in suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere in suma de ..... lei si penalitati in quantum de ..... lei.

In perioada 12.03.2008 - 01.09.2008 au fost achitate prin transfer bancar in 9 transe sume a cate ... lei, in total ..... lei catre partenerul intracomunitar ....., furnizor principal de aparate de cafea si accesoriile.

In fapt, sumele au fost achitate in avans pentru achizitia de produse de la furnizorul intracomunitar, neexistand factura de la furnizor si nici autofactura emisa de beneficiarul SC ..... SRL.

Avand in vedere ca pentru operatiunile in cauza contribuabilul nu a prezentat o factura care sa cuprinda cel putin informatiile prevazute la art. 155 din Codul fiscal sau o autofactura emisa in conformitate cu prevederile art. 155<sup>1</sup> alin.(1) sau (2) din acelasi act normativ, societatea datora bugetului de stat TVA aferenta acestor tranzactii in suma de ..... lei, motiv pentru care au fost calculate accesoriile in suma de ..... lei (majorari de intarziere in suma de ..... lei si penalitati in quantum de ..... lei).

Prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. .... s-a dispus evidențierea in contabilitatea contribuabilului si in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat sau ca taxa deductibila, suma de .... lei.

In perioada verificata, SC ..... S.R.L. nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscală documente care sa faca dovada faptului ca prestatorul SC ..... SRL a efectuat servicii de management in favoarea beneficiarului, in scopul realizarii de venituri impozabile.

Potrivit art.21 alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin H.G. nr.44/2004 nu sunt deductibile fiscal 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.

Avand in vedere ca SC ..... SRL a inregistrat o pierdere fiscală de ..... lei, iar conform calculelor s-a stabilit o pierdere cumulata de ..... lei, rezulta o diminuare a pierderii cu ..... lei fata de cele determinate de societate, iar prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. .... s-a dispus diminuarea pierderii cu suma de ..... lei.

Perioada supusa verificarii este 01.01.2006 - 31.12.2010.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea partiala a Deciziei de impunere nr..... si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. ..... s-a dispus diminuarea pierderii cu suma de ..... lei emise de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP .....

1. Speta supusa solutionarii este daca accesoriile in suma totala de .... lei aferente TVA au fost legal stabilite de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP .....

In perioada 12.03.2008 - 01.09.2008 au fost achitate prin transfer bancar catre partenerul intracomunitar ....., furnizor principal de aparate de cafea si accesori, neexistand factura de la furnizor si nici autofactura emisa de beneficiarul SC ..... SRL.

Platile in suma totala de ..... lei efectuate prin transfer bancar catre partenerul intracomunitar..... au fost evidențiate in contabilitatea contestatoarei, initial in contul contabil 473 „ Decontari din operatiuni in curs de clarificare, iar ulterior, in contul contabil 461 ”Debitori diversi“- fara a pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative aferente operatiunilor in cauza.

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca sumele au fost achitate in avans pentru achizitii de produse de la furnizorul intracomunitar.

Avand in vedere ca pentru operatiunile in cauza contribuabilul nu a prezentat o factura care sa cuprinda cel putin informatiile prevazute la art. 155 din Codul fiscal sau o autofactura emisa in conformitate cu prevederile art. 155<sup>1</sup> alin.(1) si (2) din acelasi act normativ, care prevede ca :

“ (1) *Persoana impozabila sau persoana juridica neimpozabila, obligata la plata taxei, in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b)-e) si g) si ale art. 151, trebuie sa autofactureze, pana cel mai tarziu in a 15-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, in cazul in care persoana respectiva nu se afla in posesia facturii emise de furnizor/prestator.*

(2) *Autofactura prevazuta la alin. (1) trebuie sa cuprinda urmatoarele informatii:*

- a) un numar de ordine secvential si data emitterii autofacturii;
- b) denumirea/numele si adresa partilor implicate in operatiune;
- c) codul de inregistrare in scopuri de TVA, prevazut la art. 153 sau, dupa caz, la art. 153<sup>1</sup>, al persoanei care emite autofactura;
- d) data faptului generator, in cazul unei achizitii intracomunitare;
- e) elementele prevazute la art. 155 alin. (5) lit. j);
- f) indicarea, pe cote, a bazei de impozitare si suma taxei datorate;

*g) numarul sub care este inscrisa autofactura in jurnalul de cumparari, in registrul pentru nontransferuri sau in registrul bunurilor primite, pentru bunurile mobile corporale, transportate dintr-un alt stat membru in Romania, pe care persoana impozabila trebuie sa le completeze, conform art. 156 alin. (4)".*

Societatea datora bugetului de stat TVA in suma de ..... lei aferenta acestor tranzactii, motiv pentru care au fost calculate accesorii in suma de ..... lei (majorari de intarziere in suma de ..... lei si penalitati in quantum de ..... Lei).

Organul fiscal investit cu solutionarea contestatiilor retine ca obligatiile fiscale accesorii de plata urmeaza cursul de solutionare al obligatiilor fiscale principale si au fost stabilite in baza art. 119, 120 si 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 modificata si completata, care prevede ca :

#### **ART.119**

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".*

#### **ART. 120**

*"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".*

#### **ART. 120<sup>1</sup>**

##### **“Penalitati de intarziere**

*(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:*

*a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;*

*b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;*

*c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.*

*(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor”.*

Referitor la accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC ..... SRL nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul datorat, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma totala de..... lei (majorari de intarziere in suma de .... lei si penalitati in quantum de ..... lei).

2. Cu privire la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .... prin care s-a dispus evidenierea in contabilitatea contribuabilului si in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, suma de ..... lei, organul investit cu solutionarea contestatiilor precizeaza ca acest act administrativ - fiscal nu este in competenta sa de solutionare.

3.Referitor la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .... prin care s-a dispus diminuarea pierderii cu suma de ..... lei, din care se contesta suma de ..... lei privind serviciile in managementul afacerii conform contractului de consultanta in afaceri incheiat la data de 16.01.2006, in temeiul art. 209 (1) lit. a din OG nr. 92/2003 republicata, competenta de solutionare revine structurii specializate de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene:

*“ (1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:*

*a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in quantum de pana la 3 milioane lei,(...).*

Contestatoarea sustine ca in indeplinirea activitatilor sale conform contractului de consultanta incheiat in data de 16.01.2006 cu SC ..... SRL, prestatorul a convenit cu beneficiarul o suma forfetara lunara, considerindu-se ca in cea mai mare parte aceste servicii sunt de frecventa lunara si concura nemijlocit la desfasurarea activitatii societatii in depline conditii de legalitate ; transferul de valoare din societatea beneficiara catre prestatoare este justificat si are un echivalent in serviciile prestate, indiferent daca in mod concret acestea s-au materializat in consultanta sau documentatii intocmite periodic si sistematic in vederea sustinerii activitatii societatii.

In perioada verificata, SC ..... nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documente care sa faca dovada faptului ca prestatorul SC ..... SRL a efectuat servicii de management in favoarea beneficiarului, in scopul realizarii de venituri impozabile.

Potrivit art.21 alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, corroborat cu prevederile punctului

48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 nu sunt deductibile fiscal 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.

Art.21 (4), lit.m din Legea nr. 571/2003 :

*“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*m) 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 si pentru care nu sunt incheiate contracte”.*

Norme metodologice:

*“ 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; 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;*

*- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.*

*Nu intra sub incidenta conditiei privitoare la incheierea contractelor de prestari de servicii, prevazuta la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate si de persoane juridice, cum sunt: cele de intretinere si reparare a activelor, serviciile postale, serviciile de comunicatii si de multiplicare, parcare, transport si altele asemenea”.*

In lipsa documentelor justificative care sa faca dovada ca serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, (situatii de lucrari, devize, rapoarte din care sa rezulte numarul de ore prestate, tarif orar sau alte elemente care au stat la baza stabilirii bazei impozabile) nu rezulta realizarea efectiva a prestatiei si a utilizarii acesteia in folosul operatiunilor impozabile ale SC ..... S.R.L.

Avand in vedere cele prezentate, se retine ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la diminuarea pierderii fiscale cu suma de ..... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.