



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Solutionare Contestatii



str. Gheorghe Lazăr nr. 9 B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
e-mail : info.adm@dgfptm.ro

D E C I Z I E nr. 481/235 din 18.03.2014

privind solutionarea contestatiei formulate de S.C. SRL,
actualmente SC SRL, inregistrata la D.G.R.F.P.
Timisoara sub nr.

Serviciul Solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P. Timisoara a fost sesizat de D.G.R.F.P. Timisoara - Administratia Judeteana a Finantelor Publice Timis - Activitatea de Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. cu privire la contestatia formulata de S.C. SRL, actualmente SC SRL, cu domiciliul fiscal in

S.C. SRL are codul fiscal atribuit RO si numar de inregistrare la ORC Timis.

Contestatia s-a depus impotriva urmatoarelor acte emise de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii din cadrul D.G.R.F.P. Timisoara:

- “Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala ” nr.
- Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de si inregistrat sub nr..
- Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.

Contestatia a fost formulata de contribuabil si indeplineste cerintele care privesc semnatura contestatorului, conform art. 206, alin. (1), lit. e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia nu a fost formulata in termenul prevazut de art. 207 alin. 1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, titlul IX.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale emise de organele fiscale ale MFP; D.G.R.F.P. Timisoara prin Serviciul Solutionare contestatii nu este competenta sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Prin contestatia formulata, S.C. SRL solicita anulara in totalitate a Deciziei de impunere nr. si in parte a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr., astfel:

- diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei
- diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei
- stabilirea TVA de plata de lei

A. Referitor la masurile dispuse privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei;

a) ajustare preturi de transfer cu suma de lei ;

Contribuabilul contesta suma de lei, reprezentand cheltuiala neadmisa de organul de control ca deductibila, rezultata in urma estimarii preturilor de transfer la achizitiile de servicii efectuate de la asociatul principal astfel:

- estimarea preturilor de transfer s-a bazat in exclusivitate pe identificarea a trei tranzactii de pe piata locala presupuse a fi similare cu cele care au facut obiectul ajustarii, iar modalitatea prin care au fost efectuate ajustarile respective este neconforma cu prevederile legislatiei in materie de preturi de transfer;

- tranzactiile prezentate de organul de inspectie ca fiind relevante in determinarea preturilor de piata nu pot fi luate in considerare intrucat in mod evident sunt luate la intamplare, inspectorii fiscali rezumandu-se la a le prezenta ca fiind similare fara insa a prezenta elementele de similitudine a acestora si nici o alta motivare sau analiza pe care ar fi facut-o in asigurarea comparabilitatii acestor tranzactii, fiind invocat ghidul OCDE.

- considera ca pentru a fi comparabile aceste tranzactii si avind in vedere ca prestatorul este o firma din Germania, solicitarea de informatii privind estimarea preturilor de transfer trebuia sa aiba in vedere servicii similare de pe piata germana;

b) suma de lei, reprezentand cheltuieli comision de vanzare

Contribuabilul contesta suma de lei inregistrata pe cheltuieli si reprezentand comision din vanzari, in scris in factura nr., emisa de catre , pe urmatoarele considerente:

- organul de inspectie nu a recunoscut cheltuiala respectiva reprezentand comision acordat firmei (cota parte din vanzarile efectuate catre firma din Germania) pe motiv ca *"nu a fost prezentat nici un raport cu potentiali clienti intracomunitari gasiti, cu ofertele acestora de cumparare din care sa rezulte ca a fost ales clientul care a oferit conditiile de cumparare cele mai avantajoase"* in speta firma GmbH;

Contestatarul recunoaste ca nu exista un astfel de raport precum cel descris de organul fiscal, intrucat in contractul incheiat intre societate si AG nu este stipulata obligatia acestuia de a prezenta un astfel de raport;

Considera ca au fost indeplinite clauzele contractuale si in consecinta inregistrarea pe cheltuieli a comisionului facturat in suma de lei s-a facut conform contractului incheiat cu firma (asociat principal) care are ca obiect "*doar prospectarea pietei intracomunitare si localizarea de clienti*".

Considera ca daca se efectueaza sau nu tranzactia, cu care din clienti si la ce preturi este la latitudinea managementului societatii;

Desi organul de control retine faptul ca valoarea comisionului a fost calculata corect, respectiv cota de comision de 7,5 % a fost aplicata asupra tuturor vanzarilor catre refuza totusi dreptul de deducere a cheltuielilor cu serviciile de comision pe motiv ca in contractul de comision incheiat cu AG nu este specificat in mod expres numele societatii (valoarea livrarilor catre acesta stand la baza calcularii comisionului de catre);

Considera ca au fost indeplinite conditiile de deductibilitate fiscala prevazute de art. 21 alin. 4) lit. m) din Codul fiscal intrucat serviciile au fost justificate cu contract si anexa la factura privind calculul comisionului;

c) suma de lei reprezentand cheltuieli nejustificate ca fiind prestate

Petenta contesta suma totala de lei, inregistrata pe cheltuieli si considerata de organul de inspectie ca si nedeductibila fiscal, sintetizata pe tipuri de servicii, dupa cum urmeaza:

1) suma de lei "*prestare pentru achizitii masini - unelte*" regasita in urmatoarele facturi:

.....

Organele de control au retinut ca acest serviciu nu se regaseste si in defalcarea prestatiiilor pe persoana care le-a realizat iar din evidenta contabila nu reiese ca in lunile cand acest serviciu a fost prestat au fost efectuate achizitii de utilaje.

Contestatoarea sustine ca acest tip de serviciu se regaseste in raportul centralizat sub denumirea generica de "*management local*" si priveste activitatea d-lui Reinhard Schreck, iar in fapt acesta a participat la achizitia de piese de schimb si la repararea si intretinerea utilajelor deja aflate in dotare.

In acest sens contestatarul a anexat si fisa conturilor 611 "Cheltuieli de intretinere si reparatii" si 3024 "piese de schimb". In esenta, desi serviciul a fost denumit gresit, in fapt acesta s-a realizat si a constat nu in achizitia de masini agricole ci in achizitia de piese de schimb pentru acestea.

2 suma de lei "*servicii de pedologie, masuri de protectie a plantelor, recomandari ingrasaminte, erbicide, insecticide, vizualizare poze si recomandari*" inregistrata in factura nr. .

Organul de control a considerat ca acest serviciu nu a fost justificat ca prestat, intrucat societatea a decontat acelasi tip de serviciu catre firma

In sustinerea sa, contestatarul prezinta anexe la contestatie din care reiese ca in perioada a fost oferita consultanta agricola care se regaseste facturata prin factura mai sus mentionata;

3 suma de lei "*servicii de planificare productie*", inscrisa in factura nr. si considerata de organul de inspectie ca si nedeductibila pe motiv ca odata insamantata suprafata respectiva nu se mai justifica acest serviciu de planificare decat la un nou ciclu agricol.

Contestatoarea motiveaza ca serviciile de "*planificare productie*" privesc planul de lucrari agricole, plan prezentat in anexa la contestatie.

4 suma de lei "*pedologie - boli si daunatori - trecere la ingrasaminte AHL*", inscrisa in factura nr. si considerata de organul de inspectie ca si nedeductibila pe motiv ca la data prestarii serviciului respectiv cultura de griu era ajunsa la maturitate si recoltata iar pentru restul culturilor in vegetatie a fost acordata consultanta de catre firma din Germania.

Pentru justificarea acestui serviciu, contestatoarea prezinta un studiu despre ingrasamintele AHL intocmit in limba germana si prezentat in anexa la contestatie;

5. suma de lei "*serviciul de intocmire avize pentru* " suma componenta a facturii nr. considerata de organul de control ca nejustificata pe motiv ca prestarea acestui tip de servicii necesita o buna cunoastere a limbii romane.

Contestatoarea motiveaza ca desi dl. care a prestat serviciul este cetatean german, acesta are bune cunostinte de limba romana, insa fara a proba acesta afirmatie;

6. suma de lei "*serviciul de dus combina si tocatoarea, incarcat motorina, transport doi tractoristi pe ruta Tomnatic - Hunedoara - Arad*" suma componenta a facturii nr., considerata de organul de control ca nejustificata pe motiv ca in luna respectiva societatea avea angajati cu contract de munca doar doua persoane din care una ca si femeie de serviciu.

Contribuabilul motiveaza ca transportul s-a referit la persoane angajate ale SC SA, societate care a prestat serviciul de recoltare.

7. suma de lei "*servicii de planificare productie*", inscrisa in factura nr. si considerata de organul de inspectie ca si nedeductibila pe motiv ca nu a fost prezentat nici un raport privind acest serviciu. In sustinerea contestatiei, petenta anexeaza un "*plan de productie 2013*".

8. suma de lei "*servicii de impartire sarcini, elaborare instructiuni de lucru*", regasita inscris in urmatoarele facturi:

.....

Suma totala de lei a fost considerata de organul de control ca nejustificata pe motiv ca in luna respectiva societatea avea angajati cu contract de munca doar doua persoane din care una ca si femeie de serviciu. Referitor la acest aspect contestatoarea motiveaza ca in fapt, prin facturile respective au fost decontate servicii ca : "*indicatii pentru lucrari, supraveghere recoltat floarea soarelui, supraveghere recoltat porumb*".

9- suma de lei "servicii plan de investitii in masini si utilaje", inscrisa in factura nr. si considerata de organul de inspectie ca nejustificata intrucat nu se precizeaza daca este un plan de investitii pentru anul 2012 sau pentru anul 2013, iar din evidenta contabila nu rezulta ca au fost efectuate investitii. Pentru justificarea serviciului, contestatoarea anexeaza la contestatie "*Planul de investitii in masini si utilaje 2012*" si mentioneaza totodata ca serviciul "*prestare plan de investitii in masini si utilaje*" se refera la activitatea de analiza a Planului de investitii in masini si utilaje 2012, iar in urma analizei s-a concluzionat ca nu se vor face achizitiile planificate si nu s-a realizat un plan pe 2013.

B. Referitor la masurile dispuse privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei, contestatoarea sustine ca suma de mai sus, (componenta a sumei totale de lei) cu care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale pe anul 2012 a facut obiectul unui control anterior si a fost admisa prin contestatia inregistrata la DGFP Timis sub nr. si solutionata prin Decizia nr. emisa de Biroul de Solutionare Contestatii din cadrul DGFP Timis.

C. Referitor la stabilirea unei baze impozabile la TVA de lei, ceea ce a dus la stabilirea TVA de plata de lei;

Contestatoarea considera ca in ceea ce priveste TVA, organul de control extrapoleaza conditiile de acordare a deductiei cheltuielilor la calculul impozitului pe profit (cele prevazute la art. 21 alin. 4) lit. n din Codul Fiscal), privind existenta contractului, justificarea prestarii efective prin situatii de lucrari, devize , rapoarte, etc., si le aplica in stabilirea dreptului de deductie a TVA.

Fata de aceasta abordare, contestatoarea precizeaza ca dreptul de deductie a TVA este prevazut strict la Titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", respectiv art. 145 si art. 146 din Codul Fiscal.

Contestatoarea isi mentine aceleasi retineri explicate in cadrul capitolului referitor la diminuarea pierderii fiscale, mai putin cel referitor la estimarea preturilor de transfer; in contestatie se mai precizeaza ca s-a refuzat dreptul de deductie in cazul facturii nr. , pentru serviciile de "*teleconferinta cu tema - pedologie - boli si daunatori- recomandari privind tipurile de ingrasaminte*", refuzandu-se dreptul de deductie pe motiv ca in perioada in care s-a prestat acest serviciu nu era insamantata decat cultura de griu iar conditiile atmosferice si stadiul de dezvoltare a plantei nu permiteau dezvoltarea de boli si daunatori care sa justifice recomandari de tratamente.

Contestatoarea reitereaza observatiile anterioare, referitoare la faptul ca reglementarile in materie de TVA prevad ca singure conditii privind acordarea deductiei, existenta facturii si efectuarea achizitiei in scopul operatiunilor taxabile. Cu toate acestea, pentru justificarea prestatiei societatea ataseaza la contestatie un extras din manualul de consultanta si pedologie.

Contestatoarea considera ca in cazul achizitiilor de servicii intracomunitare, anularea dreptului de deducere in conditiile in care societatea a aplicat mecanismul de taxare inversa, anularea fara corelare cu taxa colectata, constituie o incalcare a mecanismului simplificat de decontare TVA si ca urmare o incalcare a principiului neutralitatii taxei. Considera ca taxarea inversa nu poate sa functioneze intr-un singur sens, doar ca si TVA colectata, dreptul de deducere se naste concomitent cu exigibilitatea taxei, cele doua nu se exclud, obligatia colectarii cat si dreptul de deducere se naste simultan. Prin urmare, taxarea inversa, corect sau eronat facuta nu are impact material pe TVA si ca atare nu poate atrage consecinte fiscale de natura celor privind refuzul dreptului de deducere.

Contestatoarea solicita reanalizarea tranzactiilor si acordarea dreptului de deducere pentru suma de lei reprezentand TVA, considerand ca refuzul organului fiscal fiind o incalcare a dispozitiilor legale, a principiului neutralitatii taxei, conducand in cele din urma la o dubla impunere;

Contestatoarea solicita rectificarea sumei de lei reprezentand TVA neadmisa la deducere, intrucat din continutul RIF - ului rezulta o baza impozabila de lei, careia ii corespunde un TVA de lei, iar in Decizia de impunere nr. se inscrie o baza impozabila de lei, careia ii corespunde un TVA de lei;

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de si inregistrat sub nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala” nr. si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Constatari cu privire la ajustarea preturilor de transfer- estimarea preturilor unor servicii achizitionate de la societatea mama

a) Societatea a desfasurat tranzactii cu persoana afiliata din Germania, in baza contractului cadru de servicii , inregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. , contract avand ca obiect managementul general in ceea ce priveste cultivarea suprafetelor agricole, planificarea productiei, activitati de depozitare, achizitii, vanzari, servicii informatice, administrare, strategie, finantare etc.

De mentionat ca societatea nu a efectuat vanzari catre persoane afiliate, singurele tranzactii efectuate fiind cele ce fac obiectul contractului mai sus mentionat, o mare parte a acestora fiind in fapt refacturari de costuri.

Prin adresa nr. a fost solicitata de catre organele de control prezentarea dosarului preturilor de transfer conform Ordinului nr. 222/2008. Intrucat societatea nu a prezentat dosarul solicitat, din motivele inscrise in nota explicativa data in data de , organele de control apreciind ca preturile la care societatea a achizitionat serviciile ce fac obiectul facturilor prezentate mai jos sunt peste cele practicate intre parti independente, au procedat la efectuarea

unor estimari si ca urmare suma de lei a fost considerata *“cheltuiala neadmisa la deducere, rezultata in urma estimarii tarifelor de transfer practicate cu asociatul principal”*.

Suma de lei este aferenta urmatoarelor facturi emise de catre Germania:

.....

b) Societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de lei reprezentand comision de vanzare in scris in factura nr. emisa de catre dar nu a prezentat nici un raport cu potentiali clienti intracomunitari gasiti, cu ofertele acestora de cumparare din care sa rezulte ca a fost ales clientul care a oferit conditiile de cumparare cele mai avantajoase in speta firma GmbH.

Se mentioneaza ca pe contractul in cauza nu se specifica numele societatii GmbH (valoarea livrarilor catre acesta stand la baza calcularii comisionului de catre AG).

c) Societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de lei, nejustificate ca fiind prestate, sintetizata pe tipuri de servicii, astfel:

- prestare pentru achizitii masini- unelte in suma de lei. Acest serviciu nu se regaseste si in defalcarea prestatiei pe persoana care le-a realizat iar din evidenta contabila nu reiese ca in lunile cand acest serviciu a fost prestat au fost efectuate achizitii de utilaje.

- servicii de pedologie, masuri de protectie a plantelor, recomandari ingrasaminte, erbicide, insecticide, vizualizare poze si recomandari in suma de lei. Acest serviciu nu a fost justificat ca prestat, intrucat societatea a decontat acelasi tip de serviciu catre firma din Germania.

- servicii de planificare productie in suma de lei Odata insamantata suprafata respectiva nu se mai justifica acest serviciu de planificare decat la un nou ciclu agricol.

- pedologie- boli si daunatori - trecere la ingrasaminte AHL in suma de lei. La data prestarii serviciului respectiv cultura de griu era ajunsa la maturitate si recoltata iar pentru restul culturilor in vegetatie a fost acordata consultanta de catre firma din Germania.

- serviciul de intocmire avize pentru in suma de lei. Prestarea acestui tip de servicii necesita o buna cunoastere a limbii romane iar dl. care a prestat serviciul este cetatean german.

- serviciul de dus combina si tocatoarea, incarcat motorina, transport doi tractoristi pe ruta Tomnatic-Hunedoara-Arad in suma de lei. In luna respectiva societatea avea angajati cu contract de munca doar doua persoane din care una ca si femeie de serviciu.

- servicii de planificare productie in suma de lei. Nu a fost prezentat nici un raport privind acest serviciu.

- servicii de impartire sarcini, elaborare instructiuni de lucru in suma de lei. In luna respectiva societatea avea angajati cu contract de munca doar doua persoane din care una ca si femeie de serviciu. .

- servicii plan de investitii in masini si utilaje in suma de lei. Din raportul prezentat nu rezulta daca este un plan de investitii pentru anul 2012 sau pentru anul 2013 si conform evidentei contabile nu au fost efectuate investitii.

B) Referitor la masurile dispuse privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei

Suma de lei (componenta a sumei de lei cu care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale pe anul 2012) reprezinta diferenta intre pierderea inscrisa de contribuabil in declaratia 101 de lei si sumele ramase de raportat si recunoscute ca pierdere prin actul de control anterior respectiv RIF nr. (de lei si de care contribuabilul nu a tinut seama).

C) Referitor la stabilirea unei baze impozabile la TVA de lei, ceea ce a dus la stabilirea TVA de plata in suma de lei;

Cu ocazia inspectiei fiscale organele de inspectie fiacala au constatat ca societatea a dedus TVA in suma de lei aferenta unor cheltuieli reprezentand servicii intracomunitare in suma de lei (lei inregistrate in anul 2012 si lei inregistrate in anul 2013).

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestator si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr., serviciul investit cu solutionarea contestatiei retine ca S.C. SRL, actualmente SC SRL, a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..

Actele fiscale contestate au fost comunicate petentei la data de sub semnatura de primire inscrisa in adresa nr..

In drept, sunt incidente prevederile art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza urmatoarele:

“Termenul de depunere a contestatiei

(1) Contestatia se va depune in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii.”

Potrivit art. 68 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“Calcularea termenelor

Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor si indeplinirea obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, precum si de alte dispozitii

legale aplicabile in materie, daca legea fiscala nu dispune altfel, se calculeaza potrivit dispozitiilor Codului de procedura civila.”

Totodata, in conformitate cu prevederile art. 101 din Codul de procedura civila:

(1) “Termenele se inteleg pe zile libere, neintrind in socoteala nici ziua cind a inceput, nici ziua cind s-a sfirsit termenul.”

Acelesi dispozitii se regasesc explicitate si la pct. 3.10 din Ordinul ANAF nr.450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia supusa solutionarii in acest dosar a fost depusa la organul emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv AJFP Timis la data de 06.01.2014 si inregistrata sub numarul 60, adica in afara termenului de 30 zile de la comunicarea actului atacat (), nerespectandu-se prevederile art. 207 alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata.

In solutionarea contestatiei exceptiile de procedura pot fi si nerespectarea termenului de depunere a contestatiei asa cum prevede pct. 9.4 din OANAF nr. 2137/2011.

Acest text de lege se coroboreaza cu prevederile art. 213 alin. 5 din OG nr. 92/2003 republicata si modificata, adica:

“(5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, deci D.G.R.F.P. Timisoara prin Serviciul Solutionare contestatii nu va solutiona pe fond contestatia formulata impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. intrucit nu au fost respectate prevederile mai sus citate.

Luind in considerare cele mentionate se va respinge contestatia formulata de catre S.C. SRL, actualmente SC SRL, impotriva masurilor dispuse prin Decizia nr. si Dispozitia nr., ca nedepusa in termen.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 207, alin. 1, din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulate de S.C. SRL, actualmente SC SRL, pentru

- diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei
- diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei
- stabilirea TVA de plata de lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- S.C. SRL, actualmente SC SRL
- AJFP Timis - Activitatea de Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 450/2013.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

