

Decizie nr. 41 din 2012

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. X S.A., din Drobeta Tr. Severin

inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr...., inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub.nr...., reinregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr.... si inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr....

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr., inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr..... cu privire la contestatia depusa de SC X SA, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr., Cod unic de inregistrare RO ..., avand domiciliul fiscal in str. ..., nr...., Drobeta Tr. Severin, jud. Mehedinti, reprezentata legal prin administratorul special X si prin administratorul judiciar Y societate civila profesionala – practician in insolventa cu sediul in Timisoara, str.....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând:

-lei, TVA lunar;
- lei, majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de 01.02.2012 si comunicat petentei la data de 20.02.2012 (potrivit datei inscrise pe actul atacat confirmata de semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia a fost depusa la data de 20.03.2012, asa cum rezulta din stampila aplicata de oficiul postal, fiind inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin.(1) si art. 209 alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA contesta Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., respectiv obligatiile suplimentare de plata stabilite in sarcina acesteia, precum si Raportul de inspectie fiscala nr. solicitand admiterea in totalitate a contestatiei formulate si anulara ca netemeinice a actelor administrative atacate.

Referitor la TVA colectata

Sustine ca inspectia fiscala a verificat perioada 01.07.2007 – 31.03.2008 si ca diminuarea TVA colectata cu suma totala de lei a fost considerata nelegala deoarece stornarea acestei taxe pentru raporturile stabilite cu SC S SA nu a avut la baza documente justificative.

Fata de acest aspect invoca faptul ca la inceputul anului 2004 SC X SA a primit de la SC S SA o suma de bani, cu titlu de avans, pentru achizitionarea materiei prime necesare in vederea executarii unui contract de colaborare ce urma sa fie incheiat intre cele doua societati, care insa nu s-a concretizat, situatie in care avansul incasat a trebuit returnat.

Mentioneaza ca la momentul in care a incasat suma, reprezentand avans, societatea a colectat TVA aferent acestei operatiuni, fapt probat de jurnalul de TVA aferent lunii septembrie 2004, iar cand a inceput sa fie returnat (in transe succesive), a procedat la corectarea TVA colectat cu suma corespunzatoare transelor restituite si ataseaza la contestatie o situatie centralizatoare ce reflecta operatiunile descrise.

Astfel, considera ca operatiunile TVA cu privire la acest avans – colectarea TVA in anul 2004 si respectiv corectarea TVA efectuata pe parcursul returnarii in transe a sumei receptionate de la SC S SA are un temei faptic si legal.

Referitor la TVA deductibila

Precizeaza ca majorarea TVA deductibila cu suma de lei se datoreaza inregistrarii facturilor emise de catre SC Y SRL pentru serviciile prestate in beneficiul SC X SA in perioada septembrie 2007- martie 2008, motiv pentru care SC X SA a inregistrat respectivele operatiuni in registrele societatii.

Contractul de prestari servicii de consultanta si management din data de 31.05.2007 nu identifica o anumita suma ca fiind cea datorata pentru serviciile prestate de SC Y SRL, dar acest aspect nu este de natura a conferi caracter fictiv serviciilor prestate, in conditiile in care prevederile contractuale indica in mod indubitabil criterii clare de determinare a pretului. Astfel, arata ca serviciile au fost prestate in functie de necesitatile X si au fost identificate prin intermediul anexelor ce au insotit facturile fiscale emise de societatea prestatoare de servicii si acceptate de X.

Sustine ca anexele ce insoteau facturile fiscale se aseamana de la o luna la alta pentru ca si serviciile de consultanta si management coincideau de la o luna la alta, societatea prestatoare asigurand functionarea curenta si organizarea

curenta a societatii X cu privire la activitatile administrative, cum ar fi serviciile departamentelor de management, contabilitate, IT sau resurse umane.

Societatea contestatoare arata ca desi contractul nu precizeaza o anumita suma drept pret al serviciilor executate, contravaloarea acestora este identificata prin intermediul facturilor fiscale, prezentarea detaliata a serviciilor facand obiectul anexelor la facturi si pentru a clarifica natura serviciilor prestate de Y SRL a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala, cu titlu exemplificativ situatii aferente serviciilor prestate in luna februarie 2008, consolidare date in sistem Hyperion, insa considera ca nu au fost analizate de inspectorii fiscali.

In concluzie, solicita anularea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

In drept, isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile Titlului IX din Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare si pe art.7 raportat la art.2 alin.(1), lit.j din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., organele de inspectie au stabilit o obligatie suplimentara in suma totala de lei, reprezentând lei, TVA lunar si lei, majorari de intarziere aferente.

Perioada supusa inspectiei fiscale este 01.07.2007 – 31.03.2008

Controlul s-a efectuat pentru verificarea realitatii si legalitatii cererii de rambursare cu control ulterior a soldului sumei negative a TVA in suma de lei, conform decontului cu optiune de rambursare pentru perioada 01.03.2008–31.03.2008 de la DGAMC in data de 25.04.2008 de catre SC X SA.

In ceea ce priveste TVA colectata

Societatea a inregistrat si declarat TVA colectata in suma totala de lei (... lei TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii intracomunitare, plus lei TVA aferenta livrarilor de bunuri si servicii la intern), conform anexei nr.....

Referitor la modul de determinare si inregistrare in evidenta contabila a TVA colectata s-au constatat urmatoarele :

- In luna octombrie 2007 s-a inregistrat cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 „Clienti creditor” = 473 „Decontari in curs de clarificare” suma de lei, reprezentand „plata avans Severnav”, concomitent aceasta suma fiind decontata catre Y prin articolul contabil 473=451 (N.C.....), aceasta inregistrare avand la baza adresa SC X SA nr..... catre Y (anexa nr.....) prin care se solicita achitarea sumei de lei catre SC S SA reprezentand creante ale SC S SA fata de SC X SA, din care suma de lei a fost considerata ca restituire avans, diferenta constituind contravaloarea a doua facturi.

Suma de lei a fost achitata in contul SC S SA conform ordinului de plata din data de 09.08.2007, iar TVA colectata inclusa in suma decontata este stornata cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 = 4427

cu suma de lei (.....), suma inscrisa in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii octombrie 2007.

- in luna noiembrie 2007 s-a inregistrat cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 „Clienti creditor” = 473 „Decontari in curs de clarificare” suma de lei, reprezentand „plata avans S”, concomitent aceasta suma fiind decontata catre Y prin articolul contabil 473=451 (N.C.....), aceasta inregistrare avand la baza conventia din data de 31.10.2007 (anexa nr.....) incheiata intre SC X SA, Y si SC S SA prin care se compenseaza datoria SC X SA fata de SC S SA cu suma de lei.

TVA colectata inclusa in suma decontata este stornata cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 = 4427 cu suma de lei (.....), suma inscrisa in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2007.

- in luna decembrie 2007 cu OP nr..... (anexa nr...) se achita suma de lei catre SC S SA, operatiune inregistrata cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 „Clienti creditor” = 512 „ Conturi la banci in lei ” avand ca explicatie „ restituire avans ” si concomitent cu nota contabila nr..... (anexa nr...) se storneaza TVA colectata inclusa in suma decontata prin articolul contabil 419 = 4427 cu suma de lei (....), suma inscrisa in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007.

- in luna februarie 2008 cu extrasul de cont nr.... (anexa nr...) se achita suma de lei catre SC S SA operatiune inregistrata cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 „Clienti creditor” = 512 „ Conturi la banci in lei ” avand ca explicatie „restituire avans” si concomitent cu nota contabila nr..... (anexa nr....) se storneaza TVA colectata inclusa in suma decontata prin articolul contabil 419 = 4427 cu suma de lei (.....), suma inscrisa in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii februarie 2008.

- in luna martie 2008 cu OP nr..... (anexa nr...) se achita suma de 250.000 lei catre SC S SA operatiune inregistrata cu nota contabila nr..... (anexa nr....) prin articolul contabil 419 „Clienti creditor” = 512 „ Conturi la banci in lei ” avand ca explicatie „restituire avans” si concomitent cu nota contabila nr..... (anexa nr....) se storneaza TVA colectata inclusa in suma decontata prin articolul contabil 419 = 4427 cu suma de lei , suma inscrisa in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA aferent lunii martie 2008.

Pentru operatiunile de stornare a TVA colectata nu a fost emise facturi cu semnul minus catre SC S SA din care sa rezulte regularizarea avansului incasat anterior astfel ca inspectia fiscala constata ca nu exista un document justificativ pentru inregistrarea stornarii de TVA colectata fiind incalcate astfel prevederile art.6 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, art.155 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.69 alin.4 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal,

aprobate prin HG nr.44/2003 consecinta fiscala fiind diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata.

Avand in vedere cele constatate inspectia fiscala a solicitat d-nei X – director economic sa dea o nota explicativa (anexa nr....).

La intrebarea nr.3 „ Ce documente justificative stau la baza inregistrarii stornarii de TVA colectata pe perioada octombrie 2007 – martie 2008 in relatia cu SC S SA ”, s-a precizat : „stornarea TVA-ului colectat s-a facut in momentul achitarii avansurilor proportional cu partea dinavans restituita pentru care anterior fusese colectat TVA. Incasarea avansului si respectiv achitarea transelor este cuprinsa in situatia anexata prezentei note explicative”.

In ceea ce priveste TVA deductibila

In baza contractului FN..... (anexa nr....) incheiat intre SC X SA si SC Y SRL, in calitate de prestator de servicii, prin care s-a stabilit ca acesta sa presteze catre SC X SA servicii de management care constau in oferirea de consultanta si asistenta cu privire la functionarea eficienta a societatii, servicii financiare, de marketing, de resurse umane etc., societatea a dedus o TVA deductibila insuma de lei, conform situatiei anexa nr..... la raportul de inspectie fiscala.

Pentru justificarea serviciilor facturate au fost prezentate devize de cheltuieli aferente lunilor iulie 2007 – martie 2008 in care sunt inscrise total cheltuieli (directe, indirecte) si o marja de profit a Y SRL, respectiv suma de facturat catre SC X SA.

De asemenea, pentru justificarea serviciilor efectuate au fost prezentate situatii reprezentand „anexe la factura” care cuprind, pe perioada august-noiembrie 2007 activitati cum sunt : asistenta coordonare, intocmire oferte comerciale si financiare, servicii de secretariat, administrative, corespondenta pe mail-fax. In luna decembrie 2007 anexele mai cuprind pe langa activitatile precedente si „Servicii de promovare pe pietele externe ” si „Servicii financiare pregatire buget 2008, inchidere an fiscal 2007 ”, iar pentru perioada ianuarie – martie 2008 anexele cuprind in plus fata de perioada anterioara activitati ca revizuire lista certificari, pregatire, ipoteze, meeting, transpunere format rapoarte, suport tehnic IT, servicii de consultanta juridica (anexele ...-

Intrucat prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin situatii de lucrari, rapoarte de lucru acceptate de beneficiari care sa cuprinda serviciile prestate si valoarea acestora, iar din documentele prezentate nu rezulta tarifele percepute pentru fiecare serviciu prestat, nu au fost intocmite rapoarte de lucru lunare acceptate de beneficiar, asa cum se prevede la punctul 3.4 din contract realitatea serviciilor facturate de IRS Management SRL nu poate fi demonstrata.

Avand in vedere cele constatate inspectia fiscala a solicitat d-nei X – director economic sa dea o nota explicativa (anexa nr....).

La intrebarea nr.1 „Precizati ce reprezinta, concret, serviciile de management facturate de Y SRL catre SC X SA pe perioada iulie 2007-martie 2008 si daca exista si alte documente care sa ateste prestarea de servicii”, raspunsul dat este ca : „ Serviciile facturate de catre SC Y SRL catre SC X SA in perioada iulie 2007- martie 2008 reprezinta servicii de management facturate conform contractului incheiat intre parti. La baza fiecarei facturi intocmite exista o anexa care cuprinde o detaliere a serviciilor prestate ” astfel ca nu rezulta ce fel de situatii de lucrari stau la baza intocmirii facturilor emise de SC Y SRL.

Prin urmare, prin incalcarea prevederilor art.6 alin.1 din Legea contabilitatii, republicata, art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare societatea a dedus in mod eronat TVA in suma totala de lei.

Sintetizand cele prezentate, pe perioada supusa inspectiei fiscale partiale a fost stabilita o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma totala de lei (.... lei – TVA colectata diminuata eronat + lei – TVA deductibila dedusa in mod eronat = lei).

Pentru neachitarea la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata au fost calculate dobanzi in suma totala de lei in conformitate cu prevederile art.120 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si penalitati de intarziere in suma de lei in conformitate cu prevederile art.120¹ alin.1 din acelasi act normativ.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca **SC X SA** datoreaza bugetului general consolidat al statului debitul in suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii aferente, stabilite prin decizia de impunere F-MC, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.*

Perioada supusa verificarii : 01.07.2007 – 31.03.2008.

Prin Raportul de inspectie fiscala pentru rambursarea TVA incheiat la data de 01.02.2012 si inregistrat la organul fiscal sub nr.F-MC, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.A.M.C. solutioneaza cererea de rambursare a soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata rezultata din decontul lunii martie 2008, depusa de SC X SA la organele fiscale teritoriale si inregistrata sub nr..... din data de 25.04.2008, pentru suma de lei.

Referitor la diminuarea TVA colectata cu suma de lei urmare a inregistrarii in evidenta contabila fara documente justificative a notelor contabile privind stornarea TVA colectata

In fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr..... organele de inspecție fiscală au constatat că in perioada octombrie 2007 - martie 2008 societatea a diminuat TVA colectata cu suma totala de lei, prin articolul contabil 419 « Clienti creditori »=4427 « TVA colectata », urmare a restituirii avansurilor incasate de la SC S SA. Pentru operatiunile inregistrate in evidenta contabila SC X SA nu a emis facturi cu semnul minus catre SC S SA din care sa rezulte regularizarea avansului incasat anterior.

In drept, spetei ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale care stipuleaza:

- art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata

„ Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ ”

- art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare

*“(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art.141 alin.(1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. **De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.**”*

Totodată, conform prevederilor pct.69 alin.4 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) Regularizarea facturilor emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.Stornarea se poate face separat sau pe aceeași factură pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.”

Organul de solutionare considera neintemeiate argumentele exprimate in contestatia formulata de societate, deoarece la baza inregistrarilor in evidenta contabila a stornarii TVA colectata aferenta avansului incasat de la SC S SA nu au stat documente justificative, respectiv facturi fiscale, fiind incalcate prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, ale art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.69, alin.(4) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, articole mai sus citate.

Astfel, motivatia contestatoarei raportata si la nota explicativa data de directorul economic X conform careia « s-a procedat la stornarea TVA-ului aferent returnarii in transe a avansului incasat de la SC S SA in septembrie 2004, ca urmare a

neincheierii contractului de colaborare intre cele doua societati » nu poate fi retinuta, deoarece analizand documentele existente la dosarul cauzei reiese ca operatiunile efectuate, vizand perioada 2007-2008, inregistrate in evidenta contabila a societatii au la baza note contabile, sumele fiind restituite cu ordin de plata, fara a fi emise facturi fiscale de stornare a avansurilor.

Prin urmare, pornind de la actele normative mentionate, precum si de la faptul ca prin contestatia depusa petenta nu aduce in sustinere niciun document justificativ sau temei de drept care sa modifice starea de fapt fiscala consemnata in actele administrative fiscale emise de organele de inspectie fiscala, se justifica masura dispusa de acestea de a nu fi de acord cu diminuarea de catre societate a taxei pe valoarea adaugata colectata cu suma totala de lei si, implicit, la respingerea dreptului la rambursare pentru aceasta suma, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la majorarea TVA deductibila cu suma de lei urmare a inregistrarii facturilor de prestari servicii de consultanta si management

In fapt, din verificarea efectuata inspectia fiscala a constatat ca in perioada august 2007 – martie 2008, societatea a inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei aferenta facturilor de prestari servicii de consultanta si management in suma totala lei, emise de catre persoana juridica SC Y SRL, fara ca realitatea acestor servicii sa poata fi probata, neexistand documente pertinente prin care sa se confirme sau sa se constate efectuarea acestora.

Documentele prezentate organelor de inspectie fiscala pentru justificarea serviciilor facturate au constat in contractul FN din data de 31.05.2007 incheiat intre SC X SA si SC Y SRL, situatii reprezentand „anexe la factura” care cuprind activitati cum sunt : asistenta coordonare, intocmire oferte comerciale si financiare, servicii de secretariat, administrative, corespondenta pe mail-fax, „Servicii de promovare pe pietele externe ”, „Servicii financiare pregatire buget 2008, inchidere an fiscal 2007 ”, activitati ca revizuire lista certificari, pregatire, ipoteze, meeting, transpunere format rapoarte, suport tehnic IT, servicii de consultanta juridica (anexele).

Petenta contesta masura luata de organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale de prestari servicii emise de SC Y SRL (anexele nr.....) in suma totala de lei, aducand in sustinerea solicitarii sale pentru admiterea contestatiei, motivele prezentate la pct. I al prezentei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.145 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se stipuleaza:

“Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere – (2) „ Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile ”.

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora “in folosul operatiunilor sale taxabile”, cu alte cuvinte orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa aferenta bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestarilor de servicii care i-au fost prestate de catre persoane impozabile, cu conditia de a justifica faptul ca acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, in speta contractul incheiat intre SC X SA si SC Y SRL, organul de solutionare a contestatiei constata ca prestatorul se obliga sa presteze contestatarului, servicii de management constand in oferirea de consultanta „in scopul optimizarii potentialului societatii ca o societate profitabila ”, servicii de marketing in vederea identificarii de potentiali clienti si piete noi pentru produsele societatii, servicii de planificare strategica, in schimbul unui onorariu de management care va fi calculat prin aplicarea unui procent de 10% la costurile facturate.

Asadar, intrucat contractul incheiat nu poate constitui document primar pentru emiterea facturilor in cauza, petenta trebuia sa prezinte in sustinere documente care sa ateste punerea in executare a contractului de prestari de servicii si care sa defineasca in ce au constat serviciile prestate, timpul consumat la executare, termenele la care s-au realizat, astfel incat organul de control sa fie in masura sa stabileasca daca cuantumul acestora se inscrie in valoarea de piata a serviciilor similare, modul de cuantificare al serviciilor facturate.

Pentru facturile intocmite se intelege ca prestatorul a intocmit o anexa deviz in care sunt detaliate tipurile de cheltuieli efectuate si o anexa in care sunt detaliate **la modul general** serviciile prestate, documente care sunt irelevante si nu sunt in masura sa sustina contractul de prestari servicii de management si consultanta.

Ca urmare, se retine ca simpla incheiere a contractului in cauza, care a stat la baza emiterii facturilor de catre SC Y SRL catre SC X SA si care reprezinta vointa juridica a partilor privind prestarea unor servicii de management, nu reprezinta o conditie suficienta pentru a demonstra ca aceste servicii au fost efectiv realizate si ca acestea au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

De mentionat este faptul ca, prin omisiunea unor clauze din Contractul de management FN din data de 31.05.2007, precum tarifele practicate pentru serviciile efectuate, termenele de executie a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat, este imposibila cuantificarea prestatiei, verificarea termenelor la care se analizeaza rezultatele si eficienta serviciilor prestate, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

Prin urmare, motivatia contestatoarei potrivit careia: *„enumerarea serviciilor prestate din anexele la facturi este suficienta in conditiile in care au fost acceptate*

de beneficiar, contravaloarea acestora fiind identificata prin intermediul facturilor fiscale” nu este de natura sa inlature constatările echipei de inspectie fiscala, atata timp cat nu se poate proba necesitatea, efectuarea si concretizarea serviciilor prestate, precum si tariful practicat pe fiecare serviciu in parte.

Spetei supuse analizei la acest capat de cerere ii sunt aplicabile si dispozitiile art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, care prevede ca: **“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”**.

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei si, implicit, la respingerea dreptului la rambursare pentru aceasta suma, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa.

Edificator in acest sens este si raspunsul dat prin Nota explicativa din data de 18.01.2012 de catre d-na X, in calitate de director economic unde la intrebarea nr.1: „Precizati ce reprezinta concret serviciile de „management FEE ” facturate de U SRL catre SC X SA pe perioada iulie 2007- martie 2008 ” si daca exista si alte documente care sa ateste prestarea de servicii ? precizeaza: „ Serviciile facturate de catre Y SRL catre SC X SA in perioada iulie 2007 - martie 2008 reprezinta servicii de management facturate conform contractului incheiat intre parti. La baza fiecărei facturi intocmite exista o anexa care cuprinde o detaliere a serviciilor prestate ”, **confirmand astfel ca SC X SA nu detine alte documente cu care sa justifice serviciile de management prestate in afara acelor devize la facturile fiscale, in care sunt inscrise sumele privind cheltuielile cu materialele si serviciile, cheltuielile de personal, cheltuielile cu alte impozite si taxe, cheltuielile financiare, cheltuielile cu amortizarea etc., devize cu care nu se poate demonstra ca serviciile mentionate in obiectul contractului fn/31.05.2007, au fost prestate de Y SRL.**

Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma totala de lei

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala dobanzi in suma totala de lei si penalitati de intarziere in suma totala de lei, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, calculate pentru perioada 25.08.2007-16.11.2010.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120, alin.(1), si (7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si prevederile OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza:

art.119 alin.(1) „ Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”;

art.120 alin.(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 ”.

alin.(7) „Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

a) pentru majorarile calculate pana la data de 30.06.2010 : „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 ”.

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

b) pentru dobanzile calculate de la 01.07.2010-24.09.2010: „Dobanzile 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' 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 dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

"(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

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 penalitatilor 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.

*Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma totala de lei, iar pentru obligatia care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru accesoriile aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210 si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X SA** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ce are ca obiect suma totala delei, reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si obligatii fiscale accesorii.