

D E C I Z I E nr. 23/14 din 16.01.2012

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anulara in parte a obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. din data de 29.08.2011 in suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- Diferenta impozit profit: lei;
- Majorari de intarziere - impozit pe profit: lei
- Penalitati intarziere - impozit pe profit: lei
- DiferentaTVA: lei
- Majorari intarziere -TVA: lei
- Penalitati intarziere - TVA: lei

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele argumente:

Cu privire la impozitul pe profit

In fapt, organele de inspectie fiscala, fara a lua in considerare toate documentele justificative puse la dispozitie de societate, in mod abuziv si cu incalcarea dispozitiilor legale a reconsiderat ca fiind nedeductibile cheltuielile cu prestari servicii administrare, conform contractului din 01.02.2006 incheiat cu (societate afiliata), denumit conform traducerii din limba germana "Contract de cotizare si finantare", in suma totala de lei, inregistrate in perioada 2006-2010.

In urma acestei ajustari, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil al societatii, iar la a rezultat o diferenta de impozit pe profit de plata in suma de lei (partial din suma totala de lei stabilita la control) pentru care s-au calculat majorari de intarziere de lei (partial din lei stabilita la control) si penalitati 15% in suma totala de lei (partial din lei stabilita la control).

Obiectul contractului mentionat mai sus il constituie: elaborarea strategiilor de intreprindere, elaborarea conceptelor de achizitionare si desfacere, organizarea si controlul proceselor de derulare a afacerilor, planificarea si administrarea resurselor umane, planificarea, bugetarea, contabilizarea, controlul si raportarea resurselor financiare, procurarea mijloacelor financiare, alte servicii.

Aceste servicii s-au concretizat in fapt, in:

1) Consultanta si management remunerate sub forma unei contributii stabilite conform unui algoritim global de calcul pentru urmatoarele activitati prestate firmei S.C. SRL:

- Elaborarea conceptelor de achizitionare si desfacere dupa modelul grupului in sensul ca achizitia majoritatii materiilor prime si materialelor s-a facut prin intermediul sau cu spijinul societatii mama de la societati din afara tarii, cu care detinea deja contracte. Astfel au fost obtinute

preturi mai mici (datorita cantitatilor mari contractate - la nivel de grup) si credit comercial - pe baza garantiilor oferite de - materializat in plata achizitiilor la termene de peste 60 zile.

D. a fost direct implicat in aprovizionare, prin achizitia directa de la fabricant sau reprezentant a mai multor materii prime si materiale, care apoi erau trimise in Romania si facturate catre SC SRL, la pretul de achizitie al . Dovada in acest sens, stau facturile de achizitie ale , anexate la facturile catre S.C. SRL, observate de altfel de echipa de control.

Desfacerea produselor s-a facut inca din prima zi de productie, catre clientii - lanturile de supermarket - cu care are o colaborare istorica, asigurandu-se astfel o piata sigura de desfacere. Mai mult, o mare parte din valoarea acestor facturi nu au fost platite de S.C. , deoarece , a donat/renuntat la dreptul de incasare a creantelor.

- Elaborarea strategiilor de intreprindere in sensul ca societatea mama a fost (si este) cea mai in masura sa elaboreze cele mai viabile strategii, aceasta avand la indemana majoritatea parghiilor necesare punerii in practica a acestora (relatiile cu furnizorii si clientii, sursele de finantare, resursele umane specializate, know-how-ul).

Procurarea mijloacelor financiare in sensul ca prin demersurile facute la nivel central, reprezentare si oferirea de garantii in locul firmei S.C.

SRL, s-a obtinut un credit de Euro de la , absolut necesar pentru dezvoltarea societatii.

Aceste servicii au fost prestate efectiv, fie de la sediul prestatorului prin transmiterea pe cale electronica de diverse analize, schite, instructiuni de lucru, etc., fie prin deplasarea la sediul S.C. SRL a persoanelor responsabile cu managementul proiectelor.

Deasemenea, personalul din Germania, a fost direct implicat si responsabil de introducerea, intretinerea si perfectionarea sistemelor de management al calitatii si in obtinerea atestarii conform cu standardele de calitate (Codul de Buna Practica in Agricultura). Conform Cod fiscal art. 21 alin. (2) lit. k), aceste cheltuieli sunt considerate ca fiind "*efectuate in scopul realizarii de venituri*" deci deductibile la calculul impozitului pe profit.

Algoritmul general de calcul pentru aceste tipuri de servicii prestate de catre a fost stabilit pe o baza rationala si rezonabila si nu reprezinta exclusiv o remunerare a apartenentei la grup ci o remunerare a unor servicii furnizate efectiv de firmei SC Romania, mai mici chiar sau comparabile cu cele existente intre persoane non afiliate.

Astfel, asa cum se mentioneaza in contractul mentionat mai sus, la baza stabilirii algoritmului de calcul au stat urmatoarele considerente:

- Condițiile tehnice și organizatorice deosebite (12m sisteme de plantare/recoltare, racire vid, comisionarea pe câmp, etc.) care necesită existența unui personal instruit;

- Folosirea personalului calificat în diferite locații, în diferite sezoane, face posibilă ocuparea acestui personal pentru întreaga durată a anului și prezintă următoarele avantaje: personal cu experiență, sisteme funcționale, eliminarea dezavantajelor privind costurile cu activități secundare neproductive efectuate de angajați în extra-sezon;

- Imposibilitatea recrutării unui număr suficient de muncitori calificați în locația respectivă.

2) Recuperarea prin refacturare a cheltuielilor cu salariile personalului specializat detașat din Germania la SC SRL.

În perioada 2006-2009, în cadrul societății, principalele posturi (șef atelier, șef plantare, șef recoltare, specialist fitosanitar, etc.) au fost ocupate de persoane angajate în Germania și delegate în România.

Nu au fost încasate de către adaosuri separate reprezentând costuri forfetare, angajații fiind remunerați în funcție de pregătire și instruire.

3) Asigurarea mijloacelor financiare necesare derulării activității SC SRL în condiții similare celor de pe piață, cu prezentare de garanții, la cerere.

Codul fiscal la art. 11 alin. 2 prevede posibilitatea ca în cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. În cazul SC SRL România, organele de inspecție fiscală au procedat la anularea integrală a deductibilității cheltuielilor izvorâte din contractul sus menționat fără să ia în considerare argumentele și toate documentele care i-au fost puse la dispoziție în timpul controlului.

Petenta consideră că a demonstrat cu documente puse la dispoziția controlului că serviciile au fost prestate în fapt, că au fost de absolută necesitate pentru desfășurarea activității potrivit specificului ei, motiv pentru care solicită anularea diferențelor de impozit pe profit calculate și majorările și penalitățile de întârziere.

Solicita de asemenea, desființarea constatării eronate a organelor de inspecție fiscală cu privire la costurile de consultanță și management care «*nu se regăsesc în prețul produsului*» motivând că la finalul fiecărui an valoarea acestor servicii a fost inclusă în stornările efectuate în debitul contului 331 «*Produse în curs de execuție*» în corespondență cu creditul 711 «*Venituri aferente costurilor stocurilor de produse*».

Saltul de la cost la pret se realizeaza prin adaugarea la costul de productie al stocurilor (reflectat in contabilitate prin conturile contabile 331, 345 si 711 reglementate de ordinele sus mentionate) a regiei fixe alocate pe baza capacitatii normale de productie (..cota cheltuieli generale de administratie considerate ca fiind consumuri care nu au legatura directa cu procesul de productie, dar asigura desfasurarea optima a acestuia), a cheltuielilor de desfacere si a profitului.

Petenta afirma ca in mod eronat si nejustificat cu documente, organul de control considera stornarile din conturile contabile 331 (produse in curs de executie) si 711(venituri aferente costurilor stocurilor de produse) ca neregasite in « pretul produsului », aceasta afirmatie facand evidenta confuzia pe care o face intre cost si pret.

In sprijinul argumentelor prezentate mai sus, este important de remarcat ca , in calitatea sa de actionar si administrator la SC SRL din Romania a avut o contributie semnificativa la sustinerea financiara a activitatii acesteia in perioada 2006-2010 deoarece este un lucru deja cunoscut ca agricultura Romaniei este departe de ceea ce se practica in Europa atat ca productie, cat si ca tehnologie.

Negasind surse de finantare pe piata locala, a renuntat la dreptul sau de incasare a creantelor fata de SC SRL reprezentand imprumuturi acordate acesteia si nerambursate (subventie asociat), cat si o parte a datoriilor pentru furnizarea de bunuri (ct.401), dupa cum urmeaza :

1

Sumele au fost destinate acoperirii integrale a cheltuielilor (pe fiecare an in parte) pe care SC SRL le-a inregistrat in relatia cu Behr AG (cheltuieli de consultanta si management (Concern), cheltuielile cu personalul delegat in Romania, dobanzile pentru creditul acordat de asociat).

Aceste sume au fost contabilizate ca venituri impozabile la SC SRL si luate in considerare la calculul profitului impozabil.

In fapt, aceasta renuntare la dreptul sau de creanta asupra SC SRL, reprezinta anulara integrala a cheltuielilor inregistrate in relatia cu , cheltuieli reconsiderate de organul de control (contestate) ca nedeductibile.

, ar fi putut proceda la stornarea facturilor reprezentand cheltuielile pentru serviciile prestate sau a dobanzilor pentru creditul asociatului dar s-a ales aceasta varianta, pentru o fidela reflectare in contabilitatea societatii a tuturor cheltuielilor (natura acestora) si veniturilor (sursa acestora).

Cu privire la TVA

Luand in considerare ca cheltuielile de administrare - consultanta si management sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul

impozitului pe profit, petenta solicita pe cale de consecinta desfiintarea constatarii organului de control in ce priveste suma de lei diferenta TVA (partial din lei stabilita la control) si accesorii ce constau in majorari intarziere in suma de lei si penalitati intarziere in suma de lei aferente cheltuielilor de administrare - consultanta si management, considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Petenta sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit majorari intarziere in suma de lei asupra diferentelor de TVA contestate (lei), iar suma corecta a majorarilor de intarziere este de lei.

Petenta sustine ca intrucat cheltuielile de administrare - consultanta si management sunt deductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, atunci se justifica si dreptul de deducere a TVA exercitat de societate conform art. 145 alin. 3) din Codul fiscal (varianta 2006) sau alin.2) conform urmatoarele variante actualizate ale Codului fiscal.

Cu privire la alte constatari referitoare la TVA

Referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusa in suma de lei aferenta "cheltuieli proiect Constanta" inregistrate in contul 6141 - Proiect Constanta, organul de control a dispus in mod nejustificat aplicarea prevederilor art. 148 lit. c) din Codul fiscal - ajustarea dreptului de deducere a TVA.

In fapt, in acest cont au fost inregistrate cheltuielile cu materiile prime, materialele, reparatii de utilaje, transportul utilajelor de la la cazarea si diurna angajatilor detasati la , serviciile executate de terti si alte cheltuieli, efectuate in scopul derularii studiului si cercetarilor privind relocarea productiei de legume, de la

In ce priveste deductibilitatea, aceste cheltuieli sunt aferente realizarii de venituri, inclusiv in sensul prevederilor art. 21, lit. j, Cod fiscal ((i) cheltuielile de cercetare, precum si cheltuielile de dezvoltare care nu indeplinesc conditiile de a fi recunoscute ca imobilizari necorporale din punct de vedere contabil.

In fapt, aceste cheltuieli nu pot fi recunoscute ca imobilizari necorporale si legislatia face referire doar la necesitatea obtinerii de venituri si nu stabileste momentul realizarii acestor venituri.

Petenta invoca prevederile art. 145 alin (2) lit. a) din Codul Fiscal:

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile;

Codul fiscal art. 146 alin. (1) lit. b) pct. 1 si 2

[..] (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, dar pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g):

- sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevazute la art. 155¹ alin. (1);

- sa inregistreze taxa ca taxa colectata in decontul aferent perioadei fiscale in care ia nastere exigibilitatea taxei;

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.08.2011 si inregistrat sub nr. din data de 29.08.2011 in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. din data de 29.08.2011.

Cu privire la verificarea modului de determinare, evidentiere si virare a impozitului pe profit pe perioada: 01.01.2006 - 31.12.2010.

Societatea a desfasurat activitate de cultivarea legumelor (ardei, vinete, conopida, broccoli, salata verde, gulii, morcovi etc.). Culturile au fost obtinute pe terenuri aflate in proprietatea societatii cat si pe terenuri luate in arenda.

Referitor la cheltuieli cu serviciile de management si consultanta efectuate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele deficiente:

In perioada verificata se constata ca SC SRL a inregistrat pe cheltuieli deductibile prestarile de servicii privind consultanta in domeniul legumiculturii si cheltuielile de administrare, facturate de societatea din , care este societate afiliata cu societatea romana.

Aceste facturi nu au fost insotite de justificarile prevazute la pct. 48 din HG nr. 44/2004 referitor la art. 21 alin. (4) din Codul fiscal respectiv nu au fost prezentate situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor efectuate, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate etc.

Toate documentele prezentate in timpul controlului referitoare la aceste prestari se ragasesc in anexa nr. 5 care cuprinde Contractul de cotizare si finantare" incheiat intre "societatea mama" - si "societatea fiica" - SC

SRL precum si facturile emise de societatea pentru prestarile de servicii si anexele privind modul de stabilire a sumei facturate.

La finele fiecarui an valoarea acestor servicii a fost inclusa in stornarile efectuate in debitul contului 331 "Produse in curs de executie" in corespondenta cu creditul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse". Stornarile efectuate pentru aceste costuri nu se regasesc in pretul

produsului, așa cum reiese din explicația dată de reprezentatul legal al societății verificate.

În conformitate cu prevederile pct. 41 lit. a) și b) din HG nr. 44/2004 referitoare la dreptul de deducere a cheltuielilor de administrare și conducere facturate de cheltuielile pentru care societatea nu are drept de deducere, aferent prestațiilor de servicii de consultanță și management sunt în sumă totală de lei. Sumele se referă la facturile :

S-a stabilit în sarcina societății o diferență de impozit pe profit în sumă de lei prin neacordarea deductibilității fiscale pentru aceste cheltuieli și prin aplicarea următoarelor prevederi legale:

- Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 4, lit. m "*cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte*";

- HG nr. 44/2004, pct. 48 "*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."*

- HG nr. 44/2004, lit. a, pct. 41 a) "*între persoane afiliate costurile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății mamă...*"

- Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 1 "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile*".

- Legea nr. 571/2003 art. 41. lit. b) b) "*Simpla existență a serviciilor în cadrul unui grup nu este suficientă deoarece, ca regulă generală, persoanele independente plătesc doar serviciile care au fost prestate în fapt*".

Pentru diferența la impozitul pe profit în sumă de lei, în baza prevederilor art. 120 și 120^A1 din OG nr. 92/2003 așa cum a fost modificată prin OUG nr. 39/210:

- OG nr. 92/2003 art. 120, alin. 1 "*Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*"

- OG nr. 92/2003 art. 120^A1, alin. (1) "*Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea*

la scadenta a obligatiilor fiscale principale", s-au calculat accesorii dupa cum urmeaza:

- Majorari de intarziere - impozit pe profit: lei
- Penalitati intarziere - impozit pe profit: lei

Cu privire la Taxa pe valoarea adaugata deductibila

In perioada verificata s-a constatat ca SC SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii privind consultanta si punere la dispozitie de personal si privind cheltuielile de administrare, facturate de societatea din care este societate afiliata cu societatea romana.

Toate documentele prezentate in timpul controlului referitoare la aceste prestari se ragasesc in anexa nr. 5 care cuprinde: "Contractul de cotizare si finantare" incheiat intre "societatea mama" - si "societatea fiica" - SC

SRL precum si facturile emise de societatea BEHR AG pentru prestarile de servicii si anexele privind modul de stabilire a sumei facturate.

La finele fiecarui an valoarea acestor servicii a fost inclusa in stornarile efectuate in debitul contului 331 "Produse in curs de executie" in corespondenta cu creditul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse". Stornarile efectuate pentru aceste costuri nu se regasesc in pretul produsului, asa cum reiese din explicatia data de reprezentatul legal al societatii verificate. Nu sunt indeplinite prevederile pct. 41 lit. a) si b) din HG nr. 44/2004 referitoare la dreptul de deducere a cheltuielilor de administrarea si conducere facturate de BEGR AG.

In concluzie, pentru aceste prestari de servicii nu s-au prezentat documente care sa ateste ca au fost utilizate pentru operatiunile prevazute la art. 145 alin. (2) din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adaugata datorata conform prevederilor art. 150 alin. (2) din Codul fiscal si dedusa conform art. 146 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal nu este deductibila. Nu s-au prezentat situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize etc. care sa justifice efectuarea prestarilor de servicii conform prevederilor art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct. 48 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind Normele de aplicare a codului fiscal.

Pentru operatiunile inscrise in facturile emise de in baza contractului de cotizare si finantare, pentru perioada de la infiintare si incluzand anul 2009 locul prestarii este considerat locul unde beneficiarul are stabilit sediul, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. 2 lit. g) punctul 5 respectiv 8 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, "locul prestarii este considerat locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix..." pentru "serviciile de management, consultanta si punere la dispozitie de personal".

In perioada verificata SC SRL a inregistrat pe cheltuieli deductibile prestarile de servicii privind consultanta in domeniul legumiculturii si cheltuielile de administrare, facturate de societatea din care este societate afiliata cu societatea romana.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca aceste facturi nu au fost insotite de justificarile prevazute la pct. 48 din HG nr. 44/2004 referitor la art. 21 alin. (4) Titlu II din Codul fiscal, respectiv nu au fost prezentate situatii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor efectuate, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate etc.: *"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 price 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."

Petenta a prezentat urmatoarele documente referitoare la aceste prestari de servicii "Contractul de cotizare si finantare" incheiat intre "societatea mama" si "societatea fiica" - SC SRL precum si facturile emise de societatea pentru prestarile de servicii si anexele privind modul de stabilire a sumei facturate.

La finele fiecarui an valoarea acestor servicii a fost inclusa in stornarile efectuate in debitul contului 331 "Produse in curs de executie" in corespondenta cu creditul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" iar aceste stornari efectuate pentru aceste costuri nu se regasesc in pretul produsului, asa cum reiese din explicatia data de reprezentatul legal al societatii verificate.

La acordarea dreptului de deducere a cheltuielilor de administrarea si conducere facturate de trebuie avute in vedere prevederile pct. 41 lit. a) si b) din HG nr. 44/2004: "41. In cazul serviciilor de administrate si conducere din interiorul grupului se au in vedere urmatoarele:

a) intre persoanele afiliate costurile de administrare, management, control, consultanta sau functii similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societatii-mama, in numele grupului ca un tot unitar. Nu poate

fi ceruta o remunerare pentru aceste activitati, in masura in care baza lor legala este relatia juridica care guverneaza forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legaturile dintre entitati.

Cheltuielile de aceasta natura pot fi deduse numai daca astfel de entitati furnizeaza in plus servicii persoanelor afiliate sau daca in pretul bunurilor si in valoare tarifelor serviciilor furnizate se iau in considerare si serviciile sau costurile administrative.

Nu pot fi deduse costuri de asemenea natura de catre o filiala care foloseste aceste servicii luand in considerare relatia juridica dintre ele, numai pentru propriile conditii, tinand seama ca nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta

b) serviciile trebuie sa fie prestate in fapt

Simpla existenta a serviciilor in cadrul unui grup nu este suficienta, deoarece, ca regula generala, persoanele independente platesc doar serviciile care au fost prestate in fapt....", coroborat cu prevederile art. 48 din HG nr. 44/2004 referitor la art. 21 alin. (4) Titlu II din Codul fiscal prezentate mai sus.

Din documentele prezentate la dosarul contestaiei rezulta ca cheltuielile pentru care societatea nu are drept de deducere, aferent prestarilor de servicii de consultanta si management sunt in suma totala de lei pentru perioada verificata si se refera la facturile :

In sustinerea cauzei petenta a prezentat la dosarul contestatiei documente ca de exemplu: ordine de deplasare cu precizarea perioadelor de deplasare, copii ale biletelor de avion etc. dar aceste nu justifica prestarea efectiva a serviciilor iar afirmatia ca "agricultura Romaniei este departe de ceea ce se practica in Europa atat ca productie cat si ca tehnologie" nu are relevanta in solutionarea contestatiei.

Confirmarea nedeductibilitatii la calculul profitului impozabil a acestor cheltuieli este sustinuta si de punctul de vedere al MFP: "pentru determinarea profitului impozabil, recunoasterea deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa respecte prevederile art. 21 alin. 1 coroborate cu prevederile alin. 4 lit. m) din Codul fiscal, precum si cele ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal".

Referitor la stornarile din conturile contabile 331 si 711 a cheltuielilor aferente productiei vandute, stornari efectuate la sfarsitul fiecarui an, sunt dovada ca saltul de la cost la pret asa cum este mentionat de contestatara, nu s-a realizat prin adaugarea cheltuielilor de regie, de desfacere si a cotei de profit asa cum mentioneaza insusi reprezentantul societatii in raspunsul din nota explicativa data in timpul controlului, certifica mentionarea prevederilor pct. 41 lit. a) si b) din HG nr. 44/2004 „Cheltuielile de aceasta natura pot fi deduse numai daca astfel de entitati furnizeaza in plus servicii persoanelor afiliate sau daca in pretul bunurilor si in valoare tarifelor serviciilor furnizate se iau in considerare si serviciile sau costurile administrative".

In mod legal, organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil cu suma totala de lei ce reprezinta prestari de servicii de consultanta si management si au stabilit in sarcina SC SRL obligatii fiscale ce constau in :

- Diferenta impozit profit: lei;
- Majorari de intarziere - impozit pe profit: lei
- Penalitati intarziere - impozit pe profit: lei

Referitor la Taxa pe valoarea adaugata

In perioada verificata se constata ca SC SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii privind consultanta si punere la dispozitie de personal si privind cheltuielile de administrare, facturate de societatea din care este societate afiliata cu societatea romana.

Documentele prezentate de petenta referitoare la aceste prestari sunt:

- "Contractul de cotizare si finantare" incheiat intre "societatea mama" si "societatea fiica" - SRL
- facturile emise de societatea BEHR AG pentru prestarile de servicii si anexele privind modul de stabilire a sumei facturate.

La finele fiecarui an valoarea acestor servicii a fost inclusa in stornarile efectuate in debitul contului 331 "Produse in curs de executie" in corespondenta cu creditul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse". Stornarile efectuate pentru aceste costuri nu se regasesc in pretul produsului, asa cum reiese din explicatia data de reprezentatul legal al societatii verificate.

In conformitate cu prevederile pct. 41 lit. a) si b) din HG nr. 44/2004 referitoare la dreptul de deducere a cheltuielilor de administrare si conducere facturate de : "41. In cazul serviciilor de administrare si conducere din interiorul grupului se au in vedere urmatoarele:

a) intre persoanele afiliate costurile de administrare, management, control, consultanta sau functii similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societatii-mama, in numele grupului ca un tot unitar. Nu poate fi ceruta o remunerare pentru aceste activitati, in masura in care baza lor legala este relatia juridica care guverneaza forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legaturile dintre entitati.

Cheltuielile de aceasta natura pot fi deduse numai daca astfel de entitati furnizeaza in plus servicii persoanelor afiliate sau daca pretul bunurilor si in valoare tarifelor serviciilor furnizate se iau in considerare si serviciile sau costurile administrative.

Nu pot fi deduse costuri de asemenea natura de catre o filiala care foloseste aceste servicii luand in considerare relatia juridica dintre ele, numai pentru propriile conditii, tinand seama ca nu ar fi folosit aceste servicii daca ar fi fost o persoana independenta

b) serviciile trebuie sa fie prestate in fapt

Simpla existenta a serviciilor in cadrul unui grup nu este suficienta, deoarece, ca regula generala, persoanele independente platesc doar serviciile care au fost prestate in fapt...

Asa cum s-a precizat la capatul de cerere privind impozitul pe profit, pentru aceste prestari de servicii contribuabilul nu a prezentat documente care sa ateste ca au fost utilizate pentru operatiunile prevazute la art. 145 alin. (2) din Codul fiscal :

"(2) a) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

- operatiuni taxabile;...

Taxa pe valoarea adaugata, datorata pentru prestarile de servicii ce au constat in consultanta si management, conform prevederilor art. 150 alin. (2) din Codul fiscal si dedusa conform art. 146 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, nu este deductibila deoarece petenta nu a prezentat, la inspectia fiscala si nici la dosarul contestatiei, situatii de lucrari, rapoarte de lucru, devize etc., asa cum cum prevede pct. 48 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind Normele de aplicare a codului fiscal:

"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 unul contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica 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*".*

Pentru operatiunile inscrise in facturile emise de _____, in baza contractului de cotizare si finantare, locul prestarii este considerat pentru perioada de la infiintare si incluzand anul 2009 locul unde beneficiarul are stabilit sediul, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. 2 lit. g) punctul 5 ^ respectiv 8 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, *"locul prestarii este considerat locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix..."* pentru *"serviciile de management, consultanta si punere la dispozitie de personal"*, pentru anul 2010 locul prestarii de servicii catre o persoana impozabila care actioneaza ca atare este locul unde respectiva persoana care primeste serviciile isi are stabilit sediul activitatii sale economice, conform prevederilor art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei, ce reprezinta:

- Diferenta impozit profit: lei;
- Majorari de intarziere - impozit pe profit: lei
- Penalitati intarziere - impozit pe profit: lei
- DiferentaTVA: lei
- Majorari intarziere -TVA: lei;
- Penalitati intarziere - TVA: lei.

2) Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect pentru suma de lei ce reprezinta majorari intarziere la plata TVA.

3) Prezenta decizie se comunica la:

- S.C. SRL
- D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

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.

p. DIRECTOR EXECUTIV