

D E C I Z I E nr. 2030/291 din 08.09.2010

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anulara in parte a obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. in suma de lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata lei
- majorari de intarziere lei

In sustinerea contestatiei, petenta arata ca prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data 17.03.2010 si inregistrat sub nr. , organele de inspectie fiscala au consemnat ca "SN SA a inregistrat in evidenta contabila in perioada

martie 2009 - octombrie 2009 cheltuieli de marketing in suma de euro (lei)
facturate de Ungaria in baza contractului de marketing nr.

Obiectul acestui contract este desfasurarea de activitati de marketing in scopul cresterii numarului de pasageri care pleaca si sosesc pe Aeroportul Activitatile de marketing se refera la promovarea zborurilor intr-o revista distribuita la bordul avioanelor precum si in editia online, publicitate pe website-ul precum si prin alte mijloace mass-media (televiziune, radio, presa).

In temeiul contractului de marketing incheiat, trebuia sa intocmeasca si sa livreze eel putin anual un raport care descrie activitatile de marketing efectuate in anul precedent. Raportul va include printre altele o descriere a activitatii de marketing : grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea mass-media, sumele cheltuite pentru activitatile de marketing.

Potrivit prevederilor din contractul de marketing nr. , calculul taxei lunare pentru activitatile de marketing executate de este dependenta de valoarea serviciilor prestate de SN " SA respectiv *"In cazul cresterii taxelor de aeroport TSR definite in Contractul de exploatare si/sau GHA, partile vor modified imediat prezentul contract in consecinta, modificand taxa de marketing in mod egal fata de modificarea taxelor de aeroport"*.

In perioada februarie 2009 - octombrie 2009 . Ungaria, a emis in calitate de prestator un numar de 7 facturi de prestari servicii in valoare totala de euro (lei) catre beneficiarul SN SA dupa cum urmeaza:

-facturile... si ... , in valoare totala

de euro (lei) au fost inregistrate in luna martie 2009, pe cheltuieli, societatea neefectuand nici un fel de inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei, aceasta taxa nefiind declarata prin decontul de TVA aferent perioadei;

- factura in valoare de euro (lei)

emisa de Ungaria a fost inregistrata in luna mai 2009 in evidenta contabila pe cheltuieli, fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma

de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile

ulterioare. Suma de lei precum si taxa aferenta in suma de nu a fost declarata in decontul de TVA aferent lunii mai 2009.

- factura in valoare de euro (lei)
emisa de Ungaria a fost inregistrata in evidenta contabila, pe cheltuieli, in luna iunie 2009, fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile
ulterioare, fiind declarata in decontul de TVA al lunii iunie 2009;

- facturile , si in valoare totala de euro (lei), au fost inregistrate in luna octombrie 2009 pe cheltuieli, societatea neefectuand in evidenta contabila nici un fel de inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei, suma ce nu a fost declarata prin decontul de TVA aferent lunii octombrie 2009.

SN SA a stornat in data de 01.11.2009 contravaloarea acestor facturi primite in luna octombrie cu explicatia " *Facturi refuzate temporal*", pe motiv ca nu sunt insotite de documente justificative;

Au fost stornate de pe cheltuieli si facturile , , nr. in valoare totala de euro (lei) fara a storna si TVA deductibila in suma de lei din evidenta contabila.

Nu a fost stornata TVA in suma de lei, din decontul de TVA al lunii iunie 2009.

Facturile primite de la . au fost achitate prin compensare, conform ordinelor de compensare seria B nr. si nr. , semnate atat de SN SA, in calitate de initiator cat si de . in calitate de destinatar , operatiunile de compensare fiind inregistrate in evidenta contabila la data emiterii ordinelor de compensare.

Societatea nu indeplineste conditiile de deductibilitate pentru TVA aferenta prestarilor de servicii marketing, intrucat:

- facturile emise de Ungaria sunt insotite de rapoarte pariale ale activitatii de marketing desfasurate dar nu contin informatii cu privire la stabilirea acestei taxe.

- nu detine un memoriu de necesitate care sa justifice necesitatea serviciilor de marketing,

- nu detine rapoarte privind justificarea cuantumului taxei de marketing conform prevederilor contractuale, facturata de ,

- la data controlului prestarile de servicii nu sunt considerate justificate de catre reprezentantii SN SA , pe motivul ca facturile nu sunt insotite de documentele justificative necesare.

In conformitate cu prevederile art. 145 alin.2 si art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pet. 48 din HG.nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a dedus nejustificat in decontul de TVA al lunii iunie 2009 TVA in suma de lei din factura SN SA nu a efectuat taxarea inversa pentru toate prestarile de servicii marketing in conformitate cu prevederile art. 157 alin.2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv in decontul de TVA nu a in scris taxarea inversa aferenta acestor prestari de servicii marketing in suma de lei.

SN SA a colectat prin decontul de TVA, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, diferenta de taxa datorata in suma de lei fiind colectata de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 150 alin. 1 lit. b din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare".

In contestatie, petenta precizeaza ca pentru toate serviciile de marketing exista Nota nr. de fundamentare pentru achizitia acestor servicii, contractul de marketing nr. , Raportul anual privind activitatea de marketing prestata de ...Hungary Kft, inregistrat sub nr. , calculatiile costurilor de marketing conform contract pe perioada noiembrie 2008 -noiembrie 2009 inregistrate sub nr. si justificarea cheltuielilor efectuate de catre... .

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data 17.03.2010 si inregistrat sub nr. in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.

1) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila

Din verificarea efectuata, organele de inspectie fiscala au constatat ca "SN " SA a inregistrat in evidenta contabila in perioada martie 2009 - octombrie 2009 cheltuieli de marketing in suma de euro (lei) facturate de Ungaria in baza contractului de marketing nr. .

Obiectul acestui contract este desfasurarea de activitati de marketing in scopul cresterii numarului de pasageri care pleaca si sosesc pe Aeroportul... Activitatile de marketing se refera la promovarea zborurilor intr-o revista distribuita la bordul avioanelor ... precum si in editia online, publicitate pe website-ul ... precum si prin alte mijloace mass-media (televiziune, radio, presa).

In temeiul contractului de marketing incheiat, ... trebuie de asemenea sa intocmeasca si sa livreze eel putin anual un raport care descrie activitatile de marketing efectuate in anul precedent. Raportul va include printre altele o descriere a activitatii de marketing: grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea mass - media, sumele cheltuite pentru activitatile de marketing.

Potrivit prevederilor din contractul de marketing nr. , calculul taxei lunare pentru activitatile de marketing executate de ... este dependenta de valoarea serviciilor prestate de SN ,, " SA respectiv *"in cazul cresterii taxelor de aeroport TSR definite in Contractul de exploatare si/sau GHA, partile vor modified imediat prezentul contract in consecinta, modificand taxa de marketing in mod egal fata de modificarea taxelor de aeroport"*.

Facturile emise de Ungaria sunt insotite de rapoarte pariale ale activitatii de marketing desfasurate dar nu contin informatii cu privire la stabilirea acestei taxe.

De precizat ca valoarea taxei de marketing nu este stabilita in contractul de marketing nr. , ea fiind direct influentata de costul serviciilor prestate de SN " SA in baza contractelor de exploatare si manipulare la sol.

Pentru operatiunile inscise in facturile emise de ..., in baza contractului de marketing nr... , locul prestarii este considerat locul unde beneficiarul are stabilit sediul, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. 2 lit. g) punctul 4 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 publicitate si marketing".

Potrivit art. 150 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare " *urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei...*

b) persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de serviciile prevazute la art. 133, alin. 2, lit.g..."

In conformitate cu prevederile art. 157, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare " *orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale...*"

In baza prevederilor mentionate mai sus, persoana obligata la plata taxei este SN ... S.A.

Conform art. 145 alin.2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare „*orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile*".

Potrivit art. 146 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pet. 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 mdeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

- *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate m baza unui 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 justifie 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 efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."*

Deoarece societatea nu detine un memoriu de necesitate care sa justifice necesitatea acestor servicii, iar facturile emise de Ungaria sunt insotite de rapoarte parțiale ale activității de marketing desfasurate dar nu contin informatii cu privire la stabilirea acestei taxe, in baza adresei inregistrata la SN SA sub nr. organele de inspectie fiscala au solicitat toate documentele si inscrisurile cu privire la contractul de marketing nr. incheiat cu Ungaria.

Societatea a prezentat:

- facturile emise de .. Ungaria

- rapoartele prezentate de ... Ungaria

- corespondenta intre departamentele economic si comercial cu privire la

refuzul de inregistrare pe cheltuieli a acestor documente, motivatia fiind ca aceste facturi nu sunt insotite de documente justificative privind prestarea serviciului de marketing precum si notele de informare catre conducere cu privire la acest aspect.

- adresa nr. prin care societatea informeaza ... Ungaria ca nu a fost respectat art.1, punctul 4 din contractul de marketing nr. potrivit caruia " *... va furniza Aeroportului ..., la cererea aeroportului ..., informatii cu privire la strategia de marketing avuta in vedere, inclusiv descrierea activitatilor de marketing, grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea*

mass-media si bugetui, pe care .. intentioneaza sa le continue cu privire la serviciile aeriene si promovarea Aeroportului Aeroportul ... supune atentiei ... masuri suplimentare de marketing, considerate adecvate si de dorit de catre Aeroportul ..." si punctul 7 lit. c) " Activitatile de marketing prestate de catre ... vor include actiunile descrise in detaliu mai jos: ...c) crearea unei strategii de marketing determinata in Art.1 sec. 4" din Contractul de marketing, motiv pentru care solicita rezilierea contractului de marketing

Astfel, in baza actelor si documentelor contabile puse la dispozitie de societate organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada februarie 2009 -octombrie 2009, . Ungaria a emis in calitate de prestator un numar de 7 facturi de prestari servicii in valoare totala de euro (lei) catre beneficiarul SN SA;

Aceste facturi au fost acceptate la data primirii de catre SN SA, fiind avizate cu privire la "*necesitate, realitate, exactitate si legalitate*" , "*vizat pentru control financiar preventiv*" si conform "*contract nr.* " si au fost inregistrate in contabilitate si declarate prin deconturile de TVA dupa cum urmeaza:

- facturile si , in valoare totala de euro (lei) au fost inregistrate in luna martie 2009, pe cheltuieli, societatea neefectuand nici un fel de inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei , aceasta taxa nefiind declarata prin decontul de TVA aferent perioadei;

- factura in valoare de euro (lei) emisa de Ungaria a fost inregistrata in luna mai 2009 in evidenta contabila pe cheltuieli, fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma

de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile

ulterioare. Suma de lei precum si taxa aferenta in suma de nu a fost declarata in decontul de TVA aferent lunii mai 2009.

- factura in valoare de euro (lei) emisa de Ungaria a fost inregistrata in evidenta contabila, pe cheltuieli, in luna iunie 2009, fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, fiind declarata in decontul de TVA al lunii iunie 2009;

- facturile , si in valoare totala de euro (lei), au fost inregistrate in luna octombrie 2009 pe cheltuieli, societatea neefectuand in evidenta contabila nici un fel de inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei, suma ce nu a fost declarata prin decontul de TVA aferent lunii octombrie 2009.

SN SA a stornat in data de 01.11.2009 contravaloarea acestor facturi primite in luna octombrie cu explicatia "*Facturi refuzate temporar*" pe motiv ca nu sunt insotite de documente justificative;

Conform fisei de cont a furnizorului . Ungaria prezentata de SN SA, au fost stornate de pe cheltuieli si facturile , , si nr. in valoare totala de euro (lei) fara a storna si TVA in suma de lei din decontul de TVA al lunii iunie 2009.

In luna decembrie 2009 contravaloarea integrala a facturilor de prestari de servicii emise in perioada februarie 2009 - octombrie 2009 in suma de euro (lei) de . Ungaria, a fost inregistrata in contul 473 "*Decontari din operatii in curs de clarificare*".

Organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca facturile primite de la ... in perioada verificata nu au fost stornate sau anulate de catre emitent, operatiunile de stornare de pe cheltuieli si repunere in contul 473 *"Decontari din operatii in curs de clarificare"* fiind motivate de reprezentantii societatii verificate prin faptul ca facturile primite nu sunt insotite de documentele justificative necesare.

S-a constatat ca facturile primite de la au fost achitate prin compensare, conform ordinelor de compensare seria B nr. ... si nr. ..., semnate atat de SN SA, in calitate de initiator cat si de ... in calitate de destinatar, iar operatiunile de compensare au fost inregistrate in evidenta contabila la data emiterii ordinelor de compensare.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca pentru operatiunile inscrise in facturile emise de ..., in baza contractului de marketing nr. ..., locul prestarii este considerat locul unde beneficiarul are stabilit sediul, respectiv in Romania, persoana obligata la plata taxei fiind SN SA.

SN SA nu a efectuat taxarea inversa pentru toate prestarile de servicii marketing in conformitate cu prevederile art. 157 alin.2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare iar in decontul de TVA nu a in scris taxarea inversa aferenta acestor prestari de servicii marketing in suma de ... lei

Societatea nu detine un memoriu de necesitate care sa justifice necesitatea serviciilor de marketing si rapoarte privind justificarea cuantumului taxei de marketing conform prevederilor contractuale, facturata de ..., iar la data controlului prestarile de servicii nu sunt considerate justificate de catre reprezentantii SN SA pe motivul ca facturile nu sunt insotite de documentele justificative necesare,

In conformitate cu prevederile art. 145 alin.2 si art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 48 din HG.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, societatea nu indeplineste conditiile de deductibilitate pentru taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei in scrisa in factura emisa de Ungaria si inregistrata in decontul de TVA al lunii iunie 2009.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata

Potrivit art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare" din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care mdeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, Tn sfera taxei, efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si art. 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), acbionand ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);

Pentru operatiunile inscrise in facturile emise de ..., in baza contractului de marketing nr. ..., locul prestarii este considerat locul unde beneficiarul are stabilit sediul, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. 2 lit g) punctul 4 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 publicitate si marketing"*.

In conformitate cu prevederile art. 134^A1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare "

"(1) *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor*". Totodata la art. 134^A2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza :"(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) la data emiterii unei facturi, mainte de data la care intervine faptul generator;"

Potrivit art. 150 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare " *urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei...*

b) persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de serviciile prevazute la art. 133, alin. 2, lit.g..." In conformitate cu prevederile art. 157, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare "*orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelorfiscale..."*

Intrucat, serviciile de marketing si publicitate in conformitate cu prevederile art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile Tn Romania si intrucat locul prestarii pentru aceste serviciile este locul unde beneficiarul are sediul stabilit in conformitate cu prevederile art. 133 alin. 2 lit.g) pet. 4 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, persoana obligata la plata taxei este in conformitate cu prevederile art.150 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare „persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de serviciile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. g), daca aceste servicii sunt prestate de o persoana impozabila care nu este stabilita Tn Romania, chiar daca este inregistrata in scopuri de TVA in Romania, conform art. 153 alin. (4) sau alin (5)".

In baza prevederilor mentionate mai sus, persoana obligata la plata taxei este SN SA.

Valoarea totala facturata de Ungaria in perioada verificata este de euro (lei) pentru care SN SA datoreaza o taxa pe valoare adaugata in suma de lei. Din verificarea modului de inregistrare si declarare a TVA aferente facturilor primite de SN SA de la pentru prestarile de servicii s-au constatat ca societatea a colectat prin decontul de TVA numai taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, din factura nr. in valoare de euro (lei)

In conformitate cu prevederile art. 150 alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au colectat si diferenta de taxa datorata in suma de lei.

Pentru diferentele de TVA in suma de lei s-a procedat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin.1 si art. 120 alin. 1 din OG. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare, la calcularea de majorari de intarziere in suma de lei calculate pana la data de 25.01.2010.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , biroul investit cu solutionarea contestatiei constata ca in perioada martie 2009 - octombrie 2009 SN ,, "

SA a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli de marketing in suma de euro (lei) facturate de Ungaria in baza contractului de marketing nr.

Obiectul acestui contract este desfasurarea de activitati de marketing in scopul cresterii numarului de pasageri care pleaca si sosesc pe Aeroportul . Activitatile de marketing se refera la promovarea zborurilor intr-o revista distribuita la bordul avioanelor precum si in editia online, publicitate pe website-ul precum si prin alte mijloace mass-media (televiziune, radio, presa).

In temeiul contractului de marketing incheiat, trebuie de asemenea sa intocmeasca si sa livreze eel putin anual un raport care descrie activitatile de marketing efectuate in anul precedent. Raportul va include printre altele o descriere a activitatii de marketing: grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea mass - media, sumele cheltuite pentru activitatile de marketing.

Potrivit prevederilor din contractui de marketing nr. calculul taxei lunare pentru activitatile de marketing executate de ... este dependenta de valoarea serviciilor prestate de SN ,, SA respectiv *"in cazul cresterii taxelor de aeroport TSR definite in Contractui de exploatare si/sau GHA, partile vor modifica imediat prezentul contract in consecinta, modificand taxa de marketing in mod egal fata de modificarea taxelor de aeroport"*.

. Ungaria a emis in calitate de prestator un numar de 7 facturi de prestari servicii catre beneficiarul SN SA dupa cum urmeaza:

- facturile si , in valoare totala de euro (lei) au fost inregistrate in luna martie 2009, pe cheltuieli, societatea neefectuand nici un fel de inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei , aceasta taxa nefiind declarata prin decontul de TVA aferent perioadei;

- factura in valoare de euro (lei) emisa de Ungaria a fost inregistrata in luna mai 2009 in evidenta contabila pe cheltuieli, fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Suma de lei precum si taxa aferenta in suma de nu a fost declarata in decontul de TVA aferent lunii mai 2009.

Factura in valoare de euro (lei) emisa de Ungaria a fost inregistrata in evidenta contabila, pe cheltuieli, in luna iunie 2009, **fiind inregistrata totodata si taxa pe valoare adaugata in suma de lei atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila** in conformitate cu prevederile art. 157 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, fiind declarata in decontul de TVA al lunii iunie 2009;

- facturile , si in valoare totala de euro (lei) , au fost inregistrate in luna octombrie 2009 pe cheltuieli, societatea neefectuand in evidenta contabila inregistrari privind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei, suma ce nu a fost declarata prin decontul de TVA aferent lunii octombrie 2009.

SN SA a stornat in data de 01.11.2009 contravaloarea acestor facturi primite in luna octombrie cu explicatia *"Facturi refuzate temporar"* pe motiv ca nu sunt insotite de documente justificative;

Societatea a stornat de pe cheltuieli si facturile , , si nr. in valoare totala de euro (lei) **fara a storna si TVA in suma de lei din decontul de TVA al lunii iunie 2009.**

In luna decembrie 2009 contravaloarea integrala a facturilor de prestari de servicii emise in perioada februarie 2009 - octombrie 2009 in suma de euro (lei) de , Ungaria, a fost inregistrata in contul 473 *"Decontari din operatii in curs de clarificare"*.

Facturile primite de la .. in perioada verificata nu au fost stornate sau anulate de catre emitent, operatiunile de stornare de pe cheltuieli si repunere in contul 473 *"Decontari din operatii in curs de clarificare"* fiind motivate de reprezentantii societatii verificate prin faptul ca facturile primite nu sunt insotite de documentele justificative necesare.

S-a constatat ca facturile primite de la . au fost achitate prin compensare, conform ordinelor de compensare seria nr. si nr. , semnate atat de SN SA, in calitate de initiator cat si dein calitate de destinatar, iar operatiunile de compensare au fost inregistrate in evidenta contabila la data emiterii ordinelor de compensare.

Pentru solutionarea spetei se fac aplicabile prevederile art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, din punct de vedere al taxei, sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

"a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, m sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, m conformitate cu prevederile art. 132 si art. 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana

impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), acbionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);"

Pentru operatiunile inscrise in facturile emise de ..., in baza contractului de marketing nr. , locul prestarii este considerat locul unde beneficiarul are stabilit sediul, in conformitate cu prevederile art. 133, alin. 2 lit g) punctul 4 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 publicitate si marketing".*

In conformitate cu prevederile art. 134^{A1} din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. *"(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor".* Totodata la art. 134^{A2} din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza :*"(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1),exigibilitatea taxei intervine:*

a) la data emiterii unei facturi, mainte de data la care intervine faptul generator;"

Potrivit art. 150 alin. 1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare *" urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei..."*

B) persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de

serviciile prevazute la art. 133, alin. 2, lit.g..." In conformitate cu prevederile art. 157, alin. 1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare *"orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale..."*

Intrucat, serviciile de marketing si publicitate in conformitate cu prevederile art. 126 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania si intrucat locul prestarii pentru aceste servicii este locul unde beneficiarul are sediul stabilit in conformitate cu prevederile art. 133 alin. 2 lit.g) pet. 4 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, persoana obligata la plata taxei este in conformitate cu prevederile art.150 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare „*persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de serviciile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. g), daca aceste servicii sunt prestate de o persoana impozabila care nu este stabilita in Romania, chiar daca este inregistrata in scopuri de TVA in Romania, conform art. 153 alin. (4) sau alin (5)*”.

Organul fiscal de solutionare a contestatiei face precizarea ca in baza prevederilor mentionate mai sus pentru operatiunile inscrise in facturile emise de in baza contractului de marketing nr. , persoana obligata la plata taxei este SN... SA..

Conform art. 145 alin.2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare „*orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile*”.

Potrivit art. 146 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pet. 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 unui 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.”*

Organul fiscal de solutionare a contestatiei face precizarea ca societatea nu detine un memoriu de necesitate care sa justifice necesitatea acestor servicii, iar facturile emise de ... Ungaria sunt insotite de rapoarte parțiale ale activitatii de marketing desfasurate dar nu contin informatii cu privire la stabilirea acestei taxe.

SN SA a prezentat organelor de inspectie fiscala:

- corespondenta intre departamentele economic si comercial cu privire la refuzul de inregistrare pe cheltuieli a acestor documente, motivatia fiind ca aceste facturi nu sunt insotite de documente justificative privind prestarea serviciului de marketing precum si notele de informare catre conducere cu privire la acest aspect.

- adresa nr. ... prin care societatea informeaza ...
Ungaria ca nu a fost respectat art.1, punctul 4 din contractul de marketing nr.

potrivit caruia "... va furniza Aeroportului TSR, la cererea aeroportului TSR, informatii cu privire la strategia de marketing avuta in vedere, inclusiv descrierea activitatilor de marketing, grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea mass-media si bugetul, pe care ... intentioneaza sa le continue cu privire la serviciile aeriene si promovarea Aeroportului TSR. Aeroportul TSR supune atentiei ... masuri suplimentare de marketing, considerate adecvate si de dorit de catre Aeroportul TSR" si punctul 7 lit. c) " Activitatile de marketing prestate de catre Wizz vor include actiunile descrise in detaliu mai jos: ...c) crearea unei strategii de marketing determinate in Art.1 sec. 4" din Contractul de marketing, motiv pentru care solicita rezilierea contractului de marketing .

In conformitate cu prevederile art. 145 alin.2 si art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pet. 48 din HG.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, societatea nu indeplineste conditiile de deductibilitate pentru taxa pe valoare adaugata in suma de lei inscrisa in factura emisa de Ungaria si inregistrata in decontul de TVA al lunii iunie 2009, fapt pentru care in mod legal, organele de inspectie fiscala au diminuat TVA deductibila cu suma de lei.

SN SA nu a efectuat taxarea inversa pentru toate prestarile de servicii marketing in conformitate cu prevederile art. 157 alin.2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv in decontul de TVA nu a inscris taxarea inversa aferenta acestor prestari de servicii marketing.

'Din verificarea modului de inregistrare si declarare a TVA aferente facturilor primite de SN SA de la ... pentru prestarile de servicii s-au constatat ca societatea a colectat prin decontul de TVA numai taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, din factura nr. in valoare de euro (lei)

In conformitate cu prevederile art. 150 alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat si diferenta de taxa datorata in suma de lei.

Pentru diferentele de TVA in suma de lei, in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat, in conformitate cu prevederile art. 119 alin.1 si art. 120 alin. 1 din OG. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare, la calcularea de majorari de intarziere in suma de lei. Majorarile de intarziere au fost calculate pana la data de 25.01.2010.

In sustinerea contestatiei, SN SA precizeaza ca pentru toate serviciile de marketing exista Nota nr. de fundamentare pentru achizitia acestor servicii, contractul de marketing nr. , Raportul anual privind activitatea de marketing prestata de Hungary Kft, inregistrat sub nr. , calculabile costurilor de marketing conform contract pe perioada noiembrie 2008 -noiembrie 2009 inregistrate sub nr. si justificarea cheltuielilor efectuate de catre... Kft.

Din analiza documentelor precizate mai sus, organul fiscal de solutionare a contestatiei constata urmatoarele:

1. Cu privire la Nota nr. intocmita de Serviciul Relatii Publice si aprobata de Directorul General al societatii.

a) aceasta nota este fundamentata pe probleme de natura sociala si are caracter general " scaderea veniturilor populatiei de-a lungul ultimilor ani si inexistenta unei clase de mijloc consolidate a dus la scaderea numarului de

clienti care folosesc serviciile transportatorilor aerieni clasici determinand o reorientare asupra tipului de transport low-cost/low fare" si nu pe probleme particulare de natura economico - financiara a societatii:

b) prin aceasta nota se propune initierea unei campanii de marketing prin intermediul unei societati specializate. Fata de acest aspect mentionam ca aceasta campanie de marketing s-a desfasurat prin intermediul unui operator aerian - Ungaria - si nu prin intermediul unei societati specializate. Prin incredintarea acestui contract unui operator aerian s-a acordat o facilitate acestui operator incalcandu-se prevederile Ordinului 155/2006 "In contextul angajamentelor asumate de Romania fata de Uniunea Europeana in cadrul capitolului 1 "Libera circulatie a marfurilor" si al recomandarilor Comisiei Europene, a fost adoptata Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achizitie publica, a contractelor de concesiune de lucrari publice si a contractelor de concesiune de servicii, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 337/2006.

c) cu privire la activitatile intreprinse de Ungaria in vederea desfasurarii campaniei de marketing in perioada verificata SN SA nu a detinut documente privind justificarea serviciilor prestate de Ungaria si modul de cuantificare a acestor servicii.

In luna decembrie 2009 intreaga contravaloare a serviciilor facturate de Ungaria in perioada verificata (euro) a fost inregistrata in contul 473 " Decontari din operatii in curs de clarificare".

Potrivit adresei nr. , SN SA a informal ... Ungaria ca nu a fost respectat art.1 punctul 4 din contractul de marketing nr. potrivit caruia "Wizz va furniza Aeroportului TSR, la cererea aeroportului TSR, informatii cu privire la strategia de marketing avuta in vedere, inclusiv descrierea activitatilor de marketing, grupurile tinta, frecventa de publicitate, alegerea mass-media si bugetul, pe care ... intentioneaza sa le continue cu privire la serviciile aeriene si promovarea Aeroportului TSR. Aeroportul TSR supune atentiei .. masuri suplimentare de marketing, considerate adecvate si de dorit de catre Aeroportul TSR" si punctul 7 lit. c) " Activitatile de marketing prestate de catre Wizz vor include actiunile descrise in detaliu mai jos: ...c) crearea unei strategii de marketing determinata in Art.1 sec. 4".din Contractul de marketing, motiv pentru care solicita rezilierea contractului de marketing .

2..Cu privire la Raportul anual privind activitatea de marketing prestata de Ungaria, inregistrat sub nr. , raportul contine date referitoare la diverse activitati efectuate pentru promovarea zborurilor companiei Ungaria de la / catre ..., si nu o promovare directa a SN " SA.

3. Cu privire la calculatiile costurilor de marketing conform contractului pe perioada noiembrie 2008 - noiembrie 2009, inregistrate sub nr. prezentate de catre SN " SA.

a) calculatiile costurilor de marketing conform contractului pe perioada noiembrie 2008 - noiembrie 2009 nu au fost prezentate in timpul controlului, documentele avand ca si data de inregistrare la SN SA data de 2.03.2010.

b). calculatiile costurilor de marketing conform contractului nu cuprind documente din care sa rezulte numarul de pasageri furnizati de

Ungaria, element obligatoriu in stabilirea taxei de marketing conform formulei din contractul de marketing.

Potrivit prevederilor din contractul de marketing nr. calculul taxei lunare pentru activitatile de marketing executate de ... este dependenta de valoarea serviciilor prestate de SN ,, SA si nu au legatura cu costul serviciilor de marketing prestate de Ungaria.

Conform contractului de marketing *"In cazul cresterii taxelor de aeroport TSR definite in Contractul de exploatare si/sau GHA, partile vor modified imediat prezentul contract in consecinta, modificand taxa de marketing in mod egal fata de modificarea taxelor de aeroport"*.

Organul fiscal de solutionare a contestatiei constata ca argumentele ad use de societate in sustinerea cauze nu sunt de natura a rezolva favorabil contestatia formulata de SN ,, " SA.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE

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

- taxa pe valoarea adaugata lei
- majorari de intarziere lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- "SN ,, " SA
- D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

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 EXECUTIV