

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 406 din 14 iunie 2011**

Cu adresele nr. ....../....., nr...../..... și nr...../....., înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr...../....., nr...../..... și nr...../....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarele contestațiilor** formulate de **S.C. "....." S.R.L.** din .....i, Jud. Prahova, împotriva *Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din .....2011, nr. .... din .....2011 și nr. .... din .....2011*, emise de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. ....../.....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ....../.....2011, Decizia de impunere nr. ....../.....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ....../.....2011, iar Decizia de impunere nr. ....../.....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ....../.....2011.

Având în vedere faptul că S.C. "....." S.R.L. a formulat trei contestații prin adresele înregistrate la A.I.F. Prahova sub nr...../.....2011, nr...../.....2011 și nr...../.....2011 împotriva a trei acte administrativ fiscale, respectiv Deciziile de impunere nr. ....../.....2011, nr...../.....2011 și nr. ....../.....2011 emise de același organ fiscal - A.I.F. Prahova și vizează aspecte comune care au condus la stabilirea unei diferențe de plată la impozitul pe profit și la colectarea suplimentară de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile **pct. 9.5. din Instrucțiunile** pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005**, s-a procedat la **conexarea dosarelor** pentru asigurarea unei mai bune administrări și valorificări a probelor în rezolvarea cauzei.

**Obiectul contestațiilor** îl constituie suma totală de ..... lei, din care:

- ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ....../.....2011**, reprezentând:
  - ..... lei - diferență impozit pe profit;
  - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ....../.....2011**, reprezentând:
  - ..... lei -TVA colectată suplimentar;
  - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată;
- ..... lei TVA colectată suplimentar **prin Decizia de impunere nr. ....../.....2011**.

**Contestațiile au fost depuse în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actele atacate au fost comunicate societății contestatoare în data de .....2011 și respectiv în data de .....2011, iar contestațiile au fost depuse și înregistrate la A.I.F. Prahova sub nr...../.....2011, nr...../.....2011 și respectiv nr...../.....2011.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestațiilor.

**I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

- Contestația nr...../.....2011:

"[...]. Ref. Contract de Consultanță Cadru din data de 1 Mai 2009.

Acest contract are ca obiect acordarea de consultanță și management în domeniul dezvoltării și promovării activităților comerciale pe care Beneficiarul le desfășoară în mod curent, mai sus menționată.

În baza acestui contract, Consultantul, identifică potențiali clienți pe piața externă, fapt care se concretizează prin consultarea permanentă a firmelor înregistrate la Registrul Comerțului, vizite, contacte, întâlniri, discuții telefonice, negocieri, inclusiv accesul la baza de date a Agenției Europene a Medicamentului de unde se preiau datele firmelor cu obiect de achiziție produse farmaceutice și medicamente, Consultantul, negociind efectiv, în numele subscrisei, termenii și condițiile afacerii.

Urmare intermedierei realizată de S LIMITED, subscrisea a primit de la firmele din Uniunea Europeană menționate în Situația nr.2, comenzi de medicamente, prima livrare fiind din data de 02.12.2009, în condițiile stabilite de S în numele nostru. [...].

Conform prevederilor contractuale, Consultantul a atașat la fiecare factură, Raportul de activitate din care rezultă activitățile desfășurate în perioada de timp facturată și concomitent cu Raportul de activitate, Consultantul a anexat și MINUTA încheiată de acesta cu clienții intermediari, prin care se justifică suma solicitată la plată.

În baza aceluiași contract, prin email, reprezentanții legali ai S transmit frecvent către reprezentanții legali ai subscrisei, informații despre clienții externi, evoluția pieței, precum și despre condițiile și termeni negociați cu clienții. [...].

Având în vedere cele precizate mai sus considerăm că au fost respectate prevederile art.24 alin (4) lit.m) din Legea nr.571/2003, modificată respectiv este justificată necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate [...].

#### **Ref. Contract de Publicitate din data de 30 aprilie 2010 [...]**

[...] S s-a obligat să posteze pe site-ul personal, cunoscut în lumea afacerilor, și Link-urile și Logo-ul Clientului dar care sunt create de subscrisea, pentru că numai în acest fel, o societate din România abia înființată și necunoscută în lumea de afaceri din Uniunea Europeană, poate deveni cunoscută prin accesarea de către potențialii clienți a site-ului aparținând S.

Menținerea pe site-ul www.s.....eu aparținând S, a Link-urilor și Logo-ului S.C. "....." SRL, pe durata de valabilitate a contractului de un an, nu presupune întocmirea de rapoarte de activitate și nici publicitatea produselor ori a imaginii societății, ci doar datele de contact și identificare a S.C. "....." SRL. [...]

Organul de control, a concluzionat nejustificat că suma de ..... lei (echivalentul sumei de ..... euro) reprezentând c-valoarea facturilor emise de S, în baza celor două contracte mai sus menționate, nu beneficiază de deductibilitate, pe motivul că documentația întocmită de S este insuficientă și că prin site-ul www.s.....eu nu se realizează publicitatea produselor și promovarea imaginii acestora.

Motivația care a stat la baza nerecunoașterii deductibilității sumei de ..... lei este urmarea interpretării eronate a raporturilor contractuale derulate între subscrisea și S și al neaprecierii corespunzătoare și cu deosebire a seriozității relației de afaceri dintre cele două societăți.

Față de cele de mai sus, solicit admiterea contestației, anularea în parte a Deciziei de impunere nr...../.....2011 și RIF în sensul anulării obligațiilor de plată privind impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de ..... lei (..... lei x 16%) și majorărilor de întârziere aferente [...]."

#### **- Contestația nr...../.....2011:**

"[...]. Contestăm prin prezenta motivul de fapt și temeiul de drept pentru colectarea TVA suplimentară, în decizia de impunere nr. ....../.....2011 și raportul de inspecție fiscală anexă nefiind prezentată baza legală pentru care s-a luat măsura colectării TVA suplimentară. Sunt menționate art 150 alin (2) și art 157 alin (2) din Legea nr.571/2003, modificată și anume pentru serviciile de consultanță și publicitate prestate de un prestator care nu are sediul în România, societatea datorează TVA în România și era obligată la plata acestuia prin mecanismul taxării inverse. Se menționează în schimb faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere nu au fost respectate prevederile art.145 alin (2) lit.a) fără însă ca această afirmație să fie argumentată. Conform textului de lege o persoană are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, dreptul nefiind condiționat de prezentarea de rapoarte, studii etc. așa cum se precizează în raportul de inspecție. Justificarea efectuării cheltuielilor în conformitate cu art 21 alin (4) lit.m) reprezintă baza legală pentru stabilirea deductibilității cheltuielilor și nu pentru acordarea dreptului de deducere pentru TVA.

Motivăm respectarea prevederilor art. 145 alin (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu următoarele argumente:

- serviciile de publicitate, pentru care organul de control a colectat tva suplimentar de ..... lei (..... + ..... lei), sunt servicii efectuate în scopul popularizării firmei în vederea atragerii de clienți și deci realizarea de operațiuni taxabile. Mai mult, societatea nu are încheiat un alt contract de publicitate.

- serviciile de consultanță pentru care organul de control a colectat tva suplimentar de ..... lei, reprezintă servicii de promovare, dezvoltare, extindere fapt demonstrat și de evoluția cifrei de afaceri. [...].

Față de cele de mai sus, solicit admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere nr. ....../.....2011, Raportului de inspecție fiscală nr...../.....2011, în sensul anulării obligațiilor de plată privind TVA de plată suplimentar în cuantum de ..... lei și majorărilor de întârziere aferente în sumă de ..... lei precum și anularea măsurii de diminuare a TVA de rambursat în cuantum de ..... lei aferent lunii noiembrie 2010, cu suma de ..... lei. [...]."

#### **- Contestația nr...../.....2011:**

"[...]. Contrar opiniei organului de control, arătăm că site-ul www.s.....eu, conține Link-ul și Logo-ul [...] aparținând S.C. "....." SRL, începând cu data de 01.07.2009 afișat și în prezent, în baza Contractului de Publicitate din data de 30 aprilie 2010.

De asemenea, arătăm că S s-a obligat să posteze pe site-ul personal, cunoscut în lumea afacerilor, și Link-urile și Logo-ul [...] aparținând S.C. "....." SRL, dar care sunt create de subscrisea, pentru că numai în acest fel, o

societate din România poate deveni cunoscută în lumea de afaceri din Uniunea Europeană, prin accesarea de către potențialii clienți a site-ului aparținând S. [...].

În final arătăm că livrarea unor produse la export, din România către țările din UE, este condiționată de cunoașterea S.C. "....." SRL pe piața externă, fapt care se realizează numai prin intermediul Contractului de Publicitate din data de 30 aprilie 2010 și Contractului de Consultanță Cadru din data de 01 mai 2009, drept dovadă cifra de afaceri [...] realizată în procent de 90% de la începutul activității până în prezent, din livrările în UE.

Față de cele de mai sus, solicit admiterea contestației, anularea în parte a Deciziei de impunere nr...../.....2011 și RIF în sensul anulării măsurii de respingere de rambursare a TVA în sumă de ..... lei, și pe cale de consecință, aprobarea rambursării acestei sume. [...]."

**II. - Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... din .....2011 încheiat de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au menționat următoarele, referitor la **impozitul pe profit**:**

"[...]. Anul 2009 [...]

La control față de impozitul pe profit constituit de societate în sumă de ..... lei, s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ..... lei, rezultând diferența suplimentară în sumă de ..... lei (anexa nr.2).

Impozitul pe profit stabilit suplimentar la control a fost determinat prin influențarea rezultatului fiscal stabilit de societate în cuantum de ..... lei cu cheltuieli nedeductibile fiscal în cuantum de ..... lei, rezultând profit impozabil în cuantum de ..... lei (anexa nr.2).

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control, în sumă de ..... lei, reprezintă prestări de servicii evidențiate în contul contabil 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" în baza a două facturi de consultanță (nr...../.....2009 și nr...../.....2009) emise de către S Ltd, ....., Insulele Virgine (anexa nr.3.1).

Aceste facturi au fost emise în baza contractului de consultanță FN/01.05.2009 încheiat între S Ltd ....., Insulele Virgine, în calitate de consultant, reprezentată în România de S.C.A. B București, și S.C. .... S.R.L. în calitate de beneficiar. [...].

În urma verificării efectuate s-a constatat că, S.C. .... S.R.L. nu deține documente întocmite de către consultant (rapoarte de lucru, studii sau orice alte materiale corespunzătoare) prin care să se constate efectuarea serviciilor, facturile fiind acceptate fără o documentație corespunzătoare.

Totodată aceste cheltuieli nu sunt aferente realizării veniturilor impozabile, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, la control, cheltuielile în sumă de ..... lei nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ..... lei, au fost calculate majorări de întârziere, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 alin.(1), alin.(2) și alin.(7) din O.G. nr.92/2003 R, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2010 [...]

Pentru perioada ianuarie - septembrie 2010, față de impozitul minim constituit de societate de ..... lei, la control s-a stabilit impozit pe profit în sumă de ..... lei, rezultând diferența suplimentară de ..... lei (anexa nr.2).

Diferența suplimentară a fost stabilită urmare majorării la control a cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de ..... lei, defalcată astfel:

- ..... lei - cheltuieli de deplasare [...]

- ..... lei - cheltuieli cu servicii prestate de terți [...]

- ..... lei - reprezintă cheltuieli cu prestările de servicii de consultanță evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate - analitic distinct" în baza a două facturi emise de către S Ltd, ....., Insulele Virgine (anexa nr.3.1).

Facturile au fost emise în baza contractului de consultanță FN/01.05.2009 [...].

Suma de ..... lei, respectiv ..... euro, se compune din:

- ..... lei (..... euro) reprezintă contravaloare factura nr...../.....2010, emisă de S Ltd, pentru servicii de consultanță aferente perioadei iulie - decembrie 2009.

În urma verificării efectuate s-a constatat că pentru factura sus menționată, S.C. .... S.R.L. nu deține documente întocmite de consultant (rapoarte de lucru, studii sau orice alte materiale corespunzătoare) prin care să se constate efectuarea serviciilor, factura fiind acceptată fără o documentație corespunzătoare. [...].

- ..... lei (..... euro) reprezintă contravaloare factura nr...../.....2010, emisă de S Ltd, pentru servicii de consultanță aferente perioadei ianuarie-mai 2010.

Urmare controlului, referitor la factura nr...../.....2010 s-au constatat următoarele:

- S.C. .... S.R.L. a prezentat documente justificative întocmite de S Ltd, respectiv: rapoarte lunare de activitate întocmite numai pentru perioada ianuarie - aprilie 2010 însoțite de "Anexe" și "Minute" întocmite de consultant urmare discuțiilor telefonice purtate cu diverși potențiali parteneri de afaceri. [...]

- serviciile cuprinse în rapoartele de activitate întocmite de S Ltd sunt prezentate la modul general, fără o descriere exactă a activității prestate și fără să fie însoțite de documente care să susțină prestarea efectivă a acestora (studii, cercetări etc) [...]

Totodată aceste servicii sunt copiate în rapoartele de activitate întocmite de la o lună la alta, ordinea efectuării acestor activități fiind identică în fiecare lună. [...].

- pentru luna mai 2010 societatea verificată nu a prezentat documente justificative.

Având în vedere cele mai sus menționate, la control s-a constatat că societatea verificată nu a justificat necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

- ..... lei - reprezintă cheltuieli cu serviciile de publicitate prestate de partenerul extern S Ltd ....., Insulele Virgine, evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate - analitic distinct". [...]

Serviciile de publicitate au fost efectuate în baza contractului de publicitate on-line FN/30.04.2010 încheiat între S Ltd ....., Insulele Virgine, în calitate de prestator, reprezentată în România de S.C.A. B București și S.C. .... S.R.L. în calitate de beneficiar. [...].

Din verificarea efectuată a rezultat că aceste cheltuieli de publicitate în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, nefiind aferente realizării de venituri impozabile, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare. [...].

Perioada octombrie - decembrie 2010 [...]

Față de impozitul pe profit constituit și declarat de societate în sumă de ..... lei, la control s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ..... lei, rezultând diferența suplimentară de ..... lei (anexa nr.2).

Diferența suplimentară a fost stabilită urmare majorării la control a profitului impozabil de ..... lei cu cheltuieli nedeductibile fiscal cu suma de ..... lei, defalcată astfel:

- ..... lei - cheltuieli de deplasare [...]

- ..... lei - reprezintă cheltuieli cu prestările de servicii de publicitate evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate - analitic distinct" în baza facturii nr...../.....2010 (anexa nr.3.2) emisă de către S Ltd, ....., Insulele Virgine în baza contractului de publicitate on - line FN/30.04.2010.

La control s-a stabilit că aceste cheltuieli de publicitate în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, nefiind aferente realizării de venituri impozabile, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, așa cum am prezentat și la perioada ianuarie - septembrie 2010. [...].

Pentru diferența suplimentară în sumă de ..... lei, aferentă perioadei verificate, în timpul controlului au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.119 și 120 alin.(1), (2) și (7) din O.G. nr.92/2003 R, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> alin.(1) și alin.(2) lit.c) din același act normativ [...]."

**- Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... din .....2011** încheiat de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au menționat următoarele, referitor la **taxa pe valoarea adăugată**:

"[...]. I. Perioada aprilie - septembrie 2010 [...]

TVA colectată [...]

Față de TVA colectată evidențiată de societate, la control s-a stabilit TVA colectată în cuantum de ..... lei, rezultând diferența suplimentară de ..... lei (anexa nr.2).

Diferența suplimentară în cuantum de ..... lei se compune din:

..... lei - reprezentând TVA aferentă prestărilor de servicii de consultanță, facturate de partenerul extern S Ltd ....., Insulele Virgine, în sumă de ..... lei, evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate - analitic distinct". [...].

Serviciile de consultanță au fost efectuate în baza contractului de consultanță FN/01.05.2009 încheiat între S Ltd ....., Insulele Virgine, în calitate de consultant, reprezentată în România de S.C.A. B București și S.C. .... S.R.L. în calitate de beneficiar. [...].

[...] la control s-a constatat că societatea verificată nu a justificat efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de operațiuni impozabile, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Locul prestării pentru aceste servicii de consultanță este în România conform prevederilor art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.13 alin.(8) din H.G. nr.44/2004 [...]. Pentru aceste servicii societatea datorează TVA, în cuantum de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) și avea obligația înregistrării TVA, atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată, conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în limitele și în condițiile stabilite la art.145 - 147 din același act normativ.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aferent acestor prestări de servicii, nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

..... lei - reprezentând TVA aferentă prestărilor de servicii de publicitate, facturate de partenerul extern S Ltd ....., Insulele Virgine, în sumă de ..... lei, evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate - analitic distinct". [...].

Serviciile de publicitate au fost efectuate în baza contractului de publicitate on - line FN/30.04.2010 încheiat între S Ltd ....., Insulele Virgine, în calitate de prestator, reprezentat în România de S.C.A. B București și S.C. .... S.R.L. în calitate de beneficiar. [...].

Din verificarea efectuată a rezultat că aceste cheltuieli de publicitate în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, nefiind aferente realizării de venituri impozabile, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare. [...].

Pentru aceste servicii societatea datorează TVA, în cuantum de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) și avea obligația înregistrării TVA, atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată [...].

Concluzionând cele prezentate, diferența stabilită la TVA colectată în cuantum de ..... lei va influența TVA de rambursat stabilită de societate, respectiv va diminua TVA de rambursat și va stabili TVA de plată, pentru care în timpul controlului au fost calculate accesorii. [...]

#### **II. Luna octombrie 2010 [...]**

Față de TVA de rambursat în sumă de ..... lei, la control nu s-au stabilit diferențe suplimentare [...].

#### **III. Luna noiembrie 2010 [...]**

Față de TVA colectată evidențiată de societate, la control s-a stabilit TVA colectată în cuantum de ..... lei, rezultând diferența suplimentară în sumă de ..... lei (anexa nr.2).

Diferența suplimentară în sumă de ..... lei a reprezentat TVA aferentă prestărilor de servicii de publicitate în sumă de ..... lei, evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli cu protocolul - analitic distinct". [...]

Serviciile de publicitate au fost efectuate în baza contractului de publicitate on - line FN/30.04.2010 [...].

Pentru aceste servicii societatea datorează TVA, în cuantum de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) și avea obligația colectării TVA, atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată [...].

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aferentă acestor prestări de servicii, nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Concluzionând cele prezentate, diferența stabilită la TVA colectată în cuantum de ..... lei va influența TVA de rambursat stabilită de societate în sensul diminuării acesteia, fără a genera și calcul de accesorii. [...].

#### **IV. Luna decembrie 2010 [...]**

TVA colectată [...]

Față de TVA colectată înregistrată de societate în sumă de ..... lei, la control nu s-au stabilit diferențe suplimentare [...]."

**- Prin Raportul de inspecție fiscal nr. .... din .....2011 încheiat de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au menționat următoarele, referitor la taxa pe valoarea adăugată:**

"[...]. Referitor la soluționarea decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare aferent lunii ianuarie 2011 pentru suma de ..... lei

TVA colectată [...]

Față de TVA colectată stabilită de societate, la control s-a stabilit TVA colectată în sumă de ..... lei, rezultând diferență suplimentară de ..... lei (anexa nr.3).

Diferența suplimentară de ..... lei a reprezentat TVA aferentă prestărilor de servicii de publicitate în sumă de ..... lei, evidențiate în contul contabil 6232 "Cheltuieli cu protocolul - analitic distinct".

În luna ianuarie 2011 S Ltd a emis factura nr...../.....2011 în sumă de ..... euro, respectiv ..... lei, reprezentând contravaloare servicii publicitate, efectuate în baza contractului on - line FN/30.04.2010 [...].

Conform contractului, S Ltd deținătoare a unui site web identificat după următoarea adresă: www.s.....eu, "se obligă să posteze/afișeze Link-urile și Logo-ul Clientului pe site-ul deținut ...." și "vor permite inițierea conectării către pagina web deținută de către client".

La controlul anterior încheiat în data de .....2011 a fost consemnat faptul că: "Din verificarea efectuată a rezultat faptul că accesând site-ul www.s.....eu, s-a observat în partea de jos a paginii realizatorul acestui site respectiv "site by G.....: Web design Romania".

Accesând orice link din pagina web P..... sunt afișate numai datele de contact ale societății, neexistând informații privind promovarea imaginii și a produselor sale farmaceutice".

La data încheierii prezentului raport de inspecție fiscală accesând site-ul respectiv s-a constatat că nu mai există niciun fel de informație referitoare la SC ..... SRL.

La control aceste cheltuieli de publicitate în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, nefiind aferente realizării de venituri impozabile, potrivit art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Locul prestării pentru aceste servicii este în România conform prevederilor art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...] coroborate cu prevederile pct.13 alin.(8) din H.G. nr.44/2004 [...].

Pentru aceste servicii societatea datorează TVA în cuantum de ..... lei, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) și avea obligația înregistrării TVA, atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată, conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...] în limitele și condițiile art.145 - 147 din același act normativ.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aferentă acestor prestări de servicii, nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Concluzionând cele prezentate, diferența stabilită la TVA colectată în cuantum de ..... lei va influența TVA de rambursat în sensul diminuării acesteia. [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Comerț cu ridicata al produselor farmaceutice" - cod CAEN 4646.

\* **Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2011** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv, printre altele, verificarea

modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit datorat de S.C. "....." S.R.L. pe perioada 01 aprilie 2009 - 31 decembrie 2010.

În perioada verificată, a fost stabilită o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei în anul 2009 + ..... lei în perioada ianuarie - septembrie 2010 + ..... lei în perioada octombrie - decembrie 2010), ca urmare a majorării bazei impozabile cu suma totală de ..... lei, constituită din:

- ..... lei - cheltuieli cu servicii de consultanță prestate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine, considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004;

- ..... lei - cheltuieli cu servicii de publicitate prestate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine, considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004;

- ..... lei - cheltuieli cu comisionul facturate de diverși parteneri interni, considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal;

- ..... lei - cheltuieli de deplasare, considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal;

- ..... lei - cheltuieli cu servicii prestate de terți pentru care nu s-a acordat drept de deducere a TVA prin raportul de inspecție fiscală anterioară, considerate la inspecție ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

Pentru diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă totală de ..... lei, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Societatea comercială contestă parțial sumele înscrise în **Decizia de impunere nr...../.....2011**, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011, respectiv obligația de plată a impozitului pe profit în sumă de ..... lei și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei) rezultate din considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu serviciile de consultanță (..... lei x 16%) și publicitate (..... lei x 16%) prestate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine.

\* **Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 aprilie 2010 - 31 decembrie 2010, în vederea soluționării deconturilor de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmite pentru lunile aprilie 2010 - decembrie 2010 de către S.C. "....." S.R.L..

În perioada **aprilie - septembrie 2010** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei, care a fost rambursată cu control ulterior de către A.F.P.M. Ploiești. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de ..... lei, diferența de ..... lei (..... lei - ..... lei) constituindu-se în diferență suplimentară de plată, aferent căreia au fost calculate accesorii în sumă totală de ..... lei conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Diferența suplimentară la TVA de plată în sumă de ..... lei este constituită din:

- ..... lei diferență suplimentară la TVA colectată, din care:

- ..... lei - TVA aferentă serviciilor de consultanță facturate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine;

- ..... lei - TVA aferentă serviciilor de publicitate facturate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine;

- ..... lei - diferență stabilită în plus la TVA deductibilă.

Diferența suplimentară la TVA colectată în sumă totală de ..... lei a rezultat în urma majorării bazei impozabile cu suma totală de ..... lei, constituită din:

- ..... lei contravaloare prestări servicii de consultanță facturate în lunile mai și iunie 2010 de firma S Ltd cu domiciliul fiscal în ....., Insulele Virgine;

- ..... lei contravaloare prestări servicii de publicitate facturate în luna august 2010 de firma S Ltd cu domiciliul fiscal în ....., Insulele Virgine.

Organele de inspecție fiscală au considerat că pentru aceste servicii de consultanță și publicitate societatea verificată datorează TVA în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) din Codul fiscal. Conform prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal, societatea din România avea obligația înregistrării TVA atât ca taxă deductibilă cât și ca taxă colectată și întrucât pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă acestor prestări de servicii nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, la inspecția fiscală a rezultat TVA colectată suplimentar în sumă de ..... lei.

În luna **octombrie 2010** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei, față de care la inspecția fiscală nu au fost stabilite diferențe suplimentare, suma fiind aprobată integral la rambursare.

În luna **noiembrie 2010** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de ..... lei, diferența de ..... lei (..... lei - ..... lei) reprezentând TVA colectată suplimentar la control pentru serviciile de publicitate în valoare de ..... lei facturate de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine.

În luna **decembrie 2010** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei, față de care la inspecția fiscală nu au fost stabilite diferențe suplimentare, suma fiind aprobată integral la rambursare.

Societatea comercială contestă parțial sumele înscrise în **Decizia de impunere nr...../.....2011**, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011, respectiv obligația de plată a TVA în sumă de ..... lei și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), precum și neaprobarea la rambursare a TVA în sumă de ..... lei, sume rezultate din colectarea suplimentară a TVA pentru prestările de servicii de consultanță (..... lei x 19%) și publicitate (..... lei x 24%) facturate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine.

\* **Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 ianuarie 2011 - 28 februarie 2011, în vederea soluționării deconturilor de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmite pentru lunile ianuarie și februarie 2011 de către S.C. "....." S.R.L..

În luna **ianuarie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de ..... lei, diferența de ..... lei (..... lei - ..... lei) reprezentând TVA care nu se justifică la rambursare, constituită din:

- ..... lei - TVA colectată suplimentar la control pentru serviciile de publicitate în valoare de ..... lei facturate de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine.

- ..... lei - diferență stabilită în plus la TVA deductibilă.

În luna **februarie 2011** societatea comercială a înregistrat TVA de rambursat în sumă de ..... lei. În urma inspecției fiscale, s-a stabilit că societatea comercială are drept de rambursare pentru TVA în sumă de ..... lei, diferența de ..... lei (..... lei - ..... lei) reprezentând TVA deductibilă fără drept de deducere.

Societatea comercială contestă parțial sumele înscrise în **Decizia de impunere nr...../.....2011**, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011, respectiv neaprobarea la rambursare a TVA în sumă de ..... lei, sumă rezultată din colectarea suplimentară a TVA pentru prestările de servicii de publicitate (..... lei x 24%) facturate de firma S Ltd ....., Insulele Virgine.

\* Societatea comercială sustine că nu datorează sumele înscrise în cele trei decizii de impunere, întrucât:

- Contractul de consultanță din data de 01 mai 2009 încheiat cu firma S Ltd ....., Insulele Virgine are ca obiect acordarea de consultanță și management în domeniul dezvoltării și

promovării activităților comerciale pe care societatea beneficiară (S.C. "....." S.R.L.) le desfășoară în mod curent. În baza acestui contract, consultantul identifică potențiali clienți pe piața externă, fapt care se concretizează prin consultarea permanentă a firmelor înregistrate la Registrul Comerțului, vizite, contacte, întâlniri, discuții telefonice, negocieri, inclusiv accesul la baza de date a Agenției Europene a Medicamentului de unde se preiau datele firmelor cu obiect de achiziție produse farmaceutice și medicamente, consultantul negociind efectiv în numele S.C. "....." S.R.L., termenii și condițiile afacerii. Urmare intermedierei realizată de S Ltd, societatea contestatoare a primit de la firmele din Uniunea Europeană menționate în Situația nr.2, comenzi de medicamente, prima livrare fiind din data de 02.12.2009.

Conform prevederilor contractuale, consultantul a atașat la fiecare factură emisă Raportul de activitate din care rezultă activitățile desfășurate în perioada de timp facturată și concomitent a fost anexată și Minuta încheiată de acesta cu clienții intermediari, prin care se justifică suma solicitată la plată.

În baza aceluiași contract, prin e-mail, reprezentanții legali ai consultantului transmit frecvent către reprezentanții legali ai societății contestatoare, informații despre clienții externi, evoluția pieței, precum și despre condițiile și termeni negociați cu clienții.

- În baza Contractului de publicitate din data de 30 aprilie 2010, firma S Ltd ....., Insulele Virgine s-a obligat să posteze pe site-ul personal Link-urile și Logo-ul clientului S.C. "....." S.R.L., create de firma din România, doar în acest fel o societate din România abia înființată și necunoscută în lumea de afaceri din Uniunea Europeană putând deveni cunoscută prin accesarea de către potențialii clienți a site-ului aparținând firmei S..

Menținerea pe site-ul www.s.....eu aparținând firmei S, pe durata de valabilitate a contractului de un an, a Link-urilor și Logo-ului S.C. "....." S.R.L., nu presupune întocmirea de rapoarte de activitate și nici publicitatea produselor ori a imaginii societății, ci doar datele de contact și identificare a societății din România.

Astfel, societatea contestatoare consideră că este justificată necesitatea prestării serviciilor de consultanță și publicitate și este dovedită prestarea serviciilor în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv serviciile de consultanță și publicitate sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

#### **\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

##### **- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

*"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...]*

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*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; [...].*

*Art. 133. - (1) În vederea aplicării regulilor referitoare la locul de prestare a serviciilor:*

*a) o persoană impozabilă care desfășoară și activități sau operațiuni care nu sunt considerate impozabile în conformitate cu art. 126 alin. (1)-(4) este considerată persoană impozabilă pentru toate serviciile care i-au fost prestate; [...].*

*(2) Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.*

*Art. 145. - [...]*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

*Art. 150. - (1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.*

*(2) Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 sau 153<sup>1</sup>, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art. 133 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe*



teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 125<sup>1</sup> alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 153 alin. (4) sau (5).

Art. 157. - (1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147<sup>1</sup>, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (2)-(6)."

**- Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:**

- referitor la art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal:

"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. [...]"

- referitor la art.133 alin.(2) din Codul fiscal:

"13. - (1) Pentru stabilirea locului prestării serviciilor potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, se are în vedere noțiunea de persoană impozabilă, astfel cum este aceasta definită din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Identificarea altor elemente, cum ar fi faptul că persoana impozabilă realizează operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau că aceasta aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici, nu influențează modul în care regulile care guvernează locul prestării se aplică atunci când persoana impozabilă prestează sau primește servicii. Regulile prevăzute la art. 133 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra pe niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(7) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate pe una dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(7), întotdeauna excepția prevalează, nemaifiind aplicabile regulile generale stabilite la art. 133 alin. (2) și (3)."

\* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, precum și actele și documentele anexate dosarului contestației, rezultă următoarele:

**1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei și la TVA colectată în sumă de ..... lei aferente facturilor emise de firma S Ltd în baza Contractului de consultanță din data de 01 mai 2009:**

În fapt, în data de **01 mai 2009**, între firma S Ltd cu sediul în ....., Insulele Virgine, în calitate de consultant și S.C. "....." S.R.L. cu sediul în Ploiești, în calitate de beneficiar, a fost încheiat **Contractul de consultanță cadru** având ca obiect furnizarea de către firma externă a serviciilor de consultanță constând în: consultanță și management în domeniul dezvoltării și promovării activităților comerciale pe care beneficiarul le desfășoară în mod curent, în vederea atragerii de noi clienți, precum și a extinderii și îmbunătățirii serviciilor prestate de către beneficiar. De asemenea, consultantul va furniza servicii de consultanță și în ceea ce privește achiziționarea și distribuția produselor beneficiarului.

Contractul a fost încheiat pentru o perioadă de 2 ani, începând cu data de 01 mai 2009 și până la data de 01 mai 2011, iar pentru serviciile prestate beneficiarul va plăti consultantului un comision lunar de consultanță calculat la un onorariu de ..... euro pe oră.

Conform prevederilor pct.4.5 din Contract, consultantul va întocmi pentru fiecare factură emisă către beneficiar un raport de activitate în care se vor descrie activitățile prestate precum și eventualele costuri ocazionate de prestarea activității de consultant.

În baza Contractului de consultanță din data de 01 mai 2009, firma S Ltd a emis în perioada 30 mai 2009 - 08.06.2010 pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. un număr de 4 facturi în valoare totală de ..... euro, contravaloarea a ..... lei, din care:

- factura nr...../30.05.2009 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "servicii de consultanță prestate în baza Contractului de consultanță din data de 01.05.2009";

- factura nr...../.....2009 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "servicii de consultanță prestate în baza Contractului de consultanță din data de 01.05.2009";
- factura nr...../.....2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "servicii de consultanță prestate în baza Contractului de consultanță din data de 01.05.2009 pentru lunile iulie - decembrie 2009";
- factura nr...../.....2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "servicii de consultanță prestate în baza Contractului de consultanță din data de 01.05.2009 pentru lunile ianuarie - mai 2010".

Justificarea prestării serviciilor înscrise în cele 4 facturi de mai sus a fost făcută astfel:

- pentru factura nr...../30.05.2009 în valoare de ..... euro S.C. "....." S.R.L. nu deține documente întocmite de consultant, respectiv rapoarte de lucru, studii sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se constate efectuarea serviciilor de consultanță, factura fiind acceptată fără o documentație corespunzătoare;
- pentru factura nr...../30.06.2009 în valoare de ..... euro S.C. "....." S.R.L. nu deține documente întocmite de consultant, respectiv rapoarte de lucru, studii sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se constate efectuarea serviciilor de consultanță, factura fiind acceptată fără o documentație corespunzătoare;
- pentru factura nr...../26.05.2010 în valoare de ..... euro S.C. "....." S.R.L. nu deține documente întocmite de consultant, respectiv rapoarte de lucru, studii sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se constate efectuarea serviciilor de consultanță, factura fiind acceptată fără o documentație corespunzătoare;
- pentru factura nr...../08.06.2010 în valoare de ..... euro, S.C. "....." S.R.L. a prezentat rapoarte lunare de activitate întocmite pentru perioada ianuarie - mai 2010, însoțite de "Anexe" și "Minute" întocmite de consultant urmare discuțiilor telefonice purtate cu diverși potențiali parteneri de afaceri, documente anexate în copie dosarului contestației.

Din analiza acestor documente au rezultat următoarele:

- serviciile cuprinse în rapoartele de activitate întocmite de S sunt prezentate la modul general, fără o descriere exactă a activității prestate și fără a fi însoțite de documente care să susțină prestarea efectivă a acestora;
- serviciile cuprinse în rapoartele de activitate sunt copiate de la o lună la alta, ordinea efectuării acestor activități fiind identică în fiecare lună;
- rapoartele de activitate prezentate pentru lunile ianuarie, februarie și martie 2010 poartă amprenta ștampilei firmei consultante și amprenta ștampilei firmei beneficiare, fără însă a fi semnate de reprezentanții legali al consultantului și beneficiarului. Rapoartele prezentate pentru lunile aprilie și mai 2010 nu sunt ștampilate și nici semnate de consultant și beneficiar. Precizăm că raportul de activitate pentru luna mai 2010 nu a fost prezentat la inspecția fiscală, fiind anexat contestației.
- rapoartele de activitate prezentate pentru lunile ianuarie, februarie și martie 2010 sunt însoțite de câte o "Anexă" cuprinzând o listă cu societăți din Europa interesate să achiziționeze produse farmaceutice din România.
- rapoartele de activitate prezentate pentru lunile ianuarie, februarie și martie 2010 sunt însoțite de "Minute" ale întâlnirilor ce ar fi avut loc între S și diverse societăți interesate să achiziționeze produse farmaceutice, documente care diferă doar în ceea ce privește numele societății interesate și numele produsului pe care ar dori să îl achiziționeze.

Din analiza livrărilor intracomunitare efectuate de societate înainte de data încheierii contractului de consultanță (01 mai 2009) și a livrărilor intracomunitare efectuate de societate după încheierea contractului de consultanță, rezultă că societatea verificată a avut relații de afaceri cu marea majoritate a beneficiarilor produselor livrate de aceasta, înaintea încheierii contractului de consultanță.

Prin contestație se susține că reprezentanții legali ai firmei prestatoare de servicii de consultanță transmit frecvent către reprezentanții S.C. "....." S.R.L., prin e-mail, informații despre clienții externi, evoluția pieței și despre condițiile și termenii negociați cu clienții, însă aceste afirmații nu au fost susținute cu niciun fel de documente (copii ale e-mail-urilor).

**Față de cele prezentate mai sus**, rezultă că societatea comercială nu a dovedit necesitatea prestării serviciilor de consultanță, în condițiile în care la data încheierii contractului de consultanță avea deja relații de afaceri cu parteneri din Europa și nu se prezintă ce contracte au fost încheiate ca urmare a consultanței oferite de firma externă. De asemenea, societatea comercială nu a dovedit cu documente prestarea efectivă a serviciilor de consultanță, pentru trei facturi în sumă totală de ..... euro nefiind prezentat niciun fel de document justificativ, iar pentru o factură în sumă totală de .... euro documentele prezentate nedovedind realitatea celor înscrise.

Precizăm de asemenea că nu se aduc dovezi în sprijinul bonității firmei de consultanță, nu se dovedește experiența pe plan european a acestei firme în domeniul consultanței, iar prin accesarea site-ului firmei S Ltd ([www.s.....eu](http://www.s.....eu)) nu se obțin informații cu privire la datele de identificare ale firmei, parteneri de afaceri, cifră de afaceri realizată etc. fiind prezentate ca și colaboratori doar două firme din România, respectiv M și P.... S.R.L., iar singura modalitate de contactare a firmei S este prin e-mail, la adresa "*office@s.....eu*".

Astfel, în baza prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, mai sus citate, cheltuielile în sumă totală de ..... lei înregistrate de societatea comercială în perioada mai 2009 - iunie 2010 în contul contabil 628 "*Cheltuieli cu serviciile executate de terți*" în baza celor 4 facturi emise de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine, sunt nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, iar impozitul pe profit aferent în sumă totală de ..... lei este legal datorat de societatea comercială.

În ceea ce privește colectarea suplimentară a TVA în sumă de ..... lei aferentă prestațiilor de servicii înscrise în 2 facturi emise de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine în lunile mai și iunie 2010 (perioadă supusă verificării TVA), precizăm următoarele:

Conform prevederilor art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.13 alin.(8) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, mai sus citate, locul prestării serviciilor de consultanță este locul unde beneficiarul serviciilor își are stabilit sediul activității sale economice, respectiv România. În aceste condiții, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, S.C. "....." S.R.L. datorează TVA. Plata la buget a TVA aferentă serviciilor prestate de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine, se face prin înscrierea în decontul de TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, a taxei în sumă de ..... lei, conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, însă în limitele și în condițiile stabilite la art.145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Înregistrarea contabilă 4426 "*TVA deductibilă*" = 4427 "*TVA colectată*" la cumpărător este denumită "*autolichidarea taxei pe valoarea adăugată*", iar colectarea TVA la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei.

Din aceste prevederi legale rezultă că societatea comercială are dreptul să deducă TVA aferentă serviciilor prestate, însă doar dacă respectă limitele și condițiile de deductibilitate prevăzute la art.145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal. Așadar, colectarea TVA, în accepțiunea art.157 alin.(2) din Codul fiscal, nu este obligatoriu urmată și de deducerea aceleiași taxe.

La art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal se precizează cu claritate că se va putea deduce TVA aferentă achizițiilor doar dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Însă așa cum am arătat mai sus, societatea comercială nu a dovedit cu documente că achizițiile de servicii de consultanță au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel că nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei aferentă celor două facturi emise în lunile mai 2010 și iunie 2010 de firma S Ltd.

Rezultă astfel că societatea comercială datorează TVA colectată în sumă de ..... lei, conform prevederilor art.150 alin.(2) și art.157 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere **se vor respinge contestațiile ca neîntemeiate.**

**2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ..... lei și la TVA colectată în sumă de ..... lei aferente facturilor emise de firma S Ltd în baza Contractului de publicitate din data de 30 aprilie 2010:**

În fapt, în data de **30 aprilie 2010**, între firma S Ltd cu sediul în ....., Insulele Virgine, în calitate de prestator și S.C. "....." S.R.L. cu sediul în Ploiești, în calitate de client, a fost încheiat **Contractul de publicitate on-line** având ca obiect furnizarea de către firma externă a serviciilor de publicitate constând în: postarea/afișarea Link-urilor și Logo-ului clientului pe site-ul deținut de SALIX la adresa: *www.s.....eu*. Conform contractului, Link-urile și Logo-urile clientului vor fi afișate pe site-ul web deținut de S și vor permite inițierea conectării către pagina de web deținută de către client.

Contractul a fost încheiat pentru o perioadă de 1 an începând cu luna mai 2010. Pentru Link-urile și Logo-ul postate pe web site-ul deținut de S, clientul va plăti prestatorului un comision lunar în cuantum de ..... euro, iar ulterior semnării contractului, la data primirii facturii aferente uploadării Link-urilor și Logo-ului postate pe web site-ul deținut de S, clientul va plăti suma fixă de ..... euro.

În baza Contractului de publicitate on-line din data de 30 aprilie 2010, firma S Ltd a emis în perioada 31 august 2010 - 19 ianuarie 2011 pentru clientul S.C. "....." S.R.L. un număr de 5 facturi în valoare totală de ..... euro, contravaloarea a ..... lei, din care:

- factura nr...../31.08.2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "*suma fixă datorată în baza Contractului de publicitate on-line din data de 30.04.2010*";

- factura nr...../31.08.2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "*servicii prestate în perioada mai - august 2010 în baza Contractului de publicitate on-line din data de 30.04.2010*";

- factura nr...../30.09.2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "*servicii prestate în luna septembrie 2010 în baza Contractului de publicitate on-line din data de 30.04.2010*";

- factura nr...../30.11.2010 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "*servicii prestate în perioada octombrie - noiembrie 2010 în baza Contractului de publicitate on-line din data de 30.04.2010*";

- factura nr...../19.01.2011 în valoare de ..... euro (..... lei) reprezentând "*servicii prestate în perioada decembrie 2010 - ianuarie 2011 în baza Contractului de publicitate on-line din data de 30.04.2010*";

**Prin căutarea pe Internet a domeniului "www.s.....ltd.eu" (utrace\*www.s.....ltd.eu), se constată că acesta este localizat în România, regiunea Ploiești, având ca prestator de servicii Internet (ISP) firma ROMTelecom S.A.**

Accesând pagina de Internet *www.s.....ltd.eu*, sunt afișate câteva informații cu caracter general referitoare la afaceri și marketing, fără a se preciza date de identificare a acestei firme, locația firmei, experiența în domeniu, portofoliul de afaceri etc. Ca și colaboratori sunt prezentate două firme din România, respectiv M și P S.R.L. Precizăm de asemenea că nu există alte date de contact ale firmei S decât o adresă de e-mail, respectiv "*office@s.....ltd.eu*".

Din verificarea efectuată la data încheierii inspecției fiscale din .....2011, a rezultat faptul că accesând site-ul *www.p.....ro* (aparținând S.C. "....." S.R.L.), în partea de jos a paginii se observă realizatorul acestui site, respectiv: "*site by G.....: Web design Romania*".

Accesând orice link din pagina web S.C. "....." S.R.L., erau afișate numai datele de contact ale societății, neexistând informații privind promovarea imaginii și a produselor sale farmaceutice.

La data încheierii inspecției fiscale din .....2011, accesând site-ul *www.s.....ltd.eu*, s-a constatat faptul că nu mai exista niciun fel de informație referitoare la S.C. "....." S.R.L.

La data soluționării prezentelor contestații, accesând site-ul *www.p.....ro* se observă că nu mai există informațiile cu privire la realizatorul site-ului. De asemenea, conform datelor afișate pe

ecran, S.C. "....." S.R.L. deține site-ul din anul 2009, pe când accesând site-ul [www.s.....ltd.eu](http://www.s.....ltd.eu) apare pe ecran inscripția "Copyright 2010. Designed by S Ltd".

Având în vedere cele prezentate mai sus și coroborând și cu cele prezentate la pct.1) de mai sus referitor la contractul de consultanță încheiat cu același prestator cu sediul social în Insulele Virgine, rezultă că societatea comercială nu a dovedit realitatea și necesitatea prestării serviciilor de publicitate on-line.

Astfel, în baza prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, mai sus citate, cheltuielile în sumă totală de ..... lei înregistrate de societatea comercială în perioada august 2010 - noiembrie 2010 în contul contabil 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" în baza a 4 facturi emise de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine, sunt nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, iar impozitul pe profit aferent în sumă totală de ..... lei este legal datorat de societatea comercială.

Pentru aceeași motivație ca la pct.1) de mai sus, societatea comercială datorează TVA colectată în sumă de ..... lei aferentă celor 5 facturi emise în perioada august 2010 - ianuarie 2011 de de firma S Ltd din ....., Insulele Virgine, conform prevederilor art.150 alin.(2) și art.157 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea contestatoare nefăcând dovada achiziționării serviciilor de publicitate pentru utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele prezentate mai sus, pentru acest capăt de cerere se vor respinge contestațiile ca neîntemeiate.

\*

Referitor la **majorările și penalitățile de întârziere** în sumă totală de ..... lei, din care: ..... lei aferente impozitului pe profit (..... lei + ..... lei) și ..... lei aferente TVA (..... lei + ..... lei), precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar potrivit principiului de drept "*accessoriul urmează soarta principalului*" acestea **sunt legal datorate de societatea comercială.**

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestațiilor** formulate de S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

#### **D E C I D E :**

- 1. Respingerea contestațiilor ca neîntemeiate** pentru suma totală de ..... lei, din care:
  - ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../.....2011**, reprezentând:
    - ..... lei - diferență impozit pe profit;
    - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../.....2011**, reprezentând:
    - ..... lei -TVA colectată suplimentar;
    - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată;
  - ..... lei TVA colectată suplimentar **prin Decizia de impunere nr. ..../.....2011.**

- 2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**