

DECIZIE nr. 380 /24.12.2009

I. Obiectul contestatiei il constituie anulara Deciziei de impunere nr. 732/27.11.2009 referitoare la diferenta de TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in cuantum de ... lei.

Contestatoarea sustine ca este eronata constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la deductibilitatea TVA aferenta facturilor inscrise in anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala din urmatoarele considerente :

- a aplicat in mod legal prevederile art. 157 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, adica a evidentiat in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si taxa deductibila in limitele si in conditiile stabilite la art. 145 - 147¹, taxa aferenta achizitiilor intracomunitare bunurilor si serviciilor achizitionate in beneficiul sau pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b)-g) din acelasi act normativ; in aceasta situatie nu s-a exercitat dreptul de deducere a TVA in scris intr-un document fiscal emis de furnizor cu respectarea conditiilor prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- referitor la continutul contractului, la data incheierii acestuia nu a fost posibila identificarea specialistilor care au participat la efectuarea lucrarilor ; cu privire la prezentarea pasaportului, delegatiei, nu exista o reglementare legala care sa oblige la prezentarea acestor documente in sprijinul unor servicii prestate de persoane juridice nerezidente.

- din analiza facturilor externe centralizate in anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala, se constata ca in relatia cu ... din ..., pe majoritatea documentelor sunt inscrise in limba engleza felul serviciilor, cantitatea, pretul unitar, valoarea, precum si (dupa caz) persoana care le-a efectuat, cu exceptia serviciilor cu caracter de continuitate materializate in evaluarea performantelor masinilor, instruirea salariatilor, evaluarea generala a produselor.

- referitor la cheltuielile inregistrate in contabilitate pentru prestari de servicii efectuate pe baza de contracte de catre persoane juridice nerezidente, considerate de catre organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile in temeiul art. 21 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea sustine ca nu poate fi obligata la plata TVA in scrisa in decont atat ca TVA colectata cat si TVA nedeductibila, deoarece aceste servicii nu sunt aferente veniturilor.

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de ... lei, acestea au fost calculate in mod eronat lunar si cumulativ, fara a se tine cont de data la care au fost rambursate efectiv soldurile sumelor negative de TVA aferente deconturilor pentru care s-a solicitat rambursarea. Pe cale de consecinta, se solicita refacerea calculului majorarilor de intarziere in concordanta cu creanta stabilita suplimentar, termenul de plata al acesteia, astfel ca pentru perioada

01.01.2008 - 07.04.2008 nu pot fi stabilite accesorii in suma de ... lei deoarece TVA de rambursat aferenta lunii ianuarie 2008 este de ... lei, iar rambursarea a fost efectuata in data de 07.04.2008.

II. In raportul de inspectie fiscala nr. 8238/26.11.200, care a stat la baza Deciziei de impunere nr. 732/27.11.2009 organul de inspectie fiscala a constatat ca referitor la contractele de prestari servicii incheiate cu ... din ..., respectiv cu societatea ... din ..., justificarea serviciilor inscrise in acest contract au un caracter general fara a se preciza specialistii care au participat la intocmirea procedurilor, timpul necesar pentru intocmirea acestora, persoanele care au receptionat aceste servicii, necesitatea acestor instruirii si locul unde s-au efectuat instruirile.

Autofacturile intocmite nu respecta prevederile art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 6 alin.(1) si alin. (2) din Legea nr. 82/1991 republicata, cu modificarile ulterioare in sensul ca nu se precizeaza continutul operatiunii economico - financiare, datele cantitativ valorice si nici alte elemente care sa consemneze complet operatiunile efectuate.

In anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala sunt prezentate facturile in speta pentru care contribuabilul a aplicat taxarea inversa, TVA aferenta fiind de ... lei pentru care nu se admite deducerea deoarece au fost incalcate prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) coroborate cu art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pct. 48 din HG nr. 44/2004 precizeaza ca pentru serviciile de management, consultanta, asistenta contribuabilul are obligatia sa justifice necesitatea prestarii acestora in scopul activitatii desfasurate cu urmatoarele documente justificative : situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de activitate, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere si precizarile Deciziei V /2007 ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie - sectiile unite, cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, respectiv ca *"Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA"*.

In perioada ianuarie 2008 - iunie 2009 contribuabilul a beneficiat de rambursare de TVA cu control ulterior, iar pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar organul de inspectie fiscala a stabilit majorari de intarziere in quantum de ... lei in temeiul art. 120 din OG nr. 92/2003 cu

modificarile si completarile ulterioare.

Perioada supusa verificarii privind TVA este 01.01.2008 - 30.06.2009.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 44302/24.12.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 732/27.11.2009 referitoare la diferenta de TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in cuantum de ... lei.

Contestatoarea sustine ca este eronata constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la deductibilitatea TVA aferenta facturilor inscrise in anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala din urmatoarele considerente :

- a aplicat in mod legal prevederile art. 157 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, adica a evidentiat in decontul de TVA atat ca taxa colectata cat si taxa deductibila in limitele si in conditiile stabilite la art. 145 - 147¹, taxa aferenta achizitiilor intracomunitare bunurilor si serviciilor achizitionate in beneficiul sau pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b)-g) din acelasi act normativ; in aceasta situatie nu s-a exercitat dreptul de deducere a TVA in scris intr-un document fiscal emis de furnizor cu respectarea conditiilor prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- referitor la continutul contractului, la data incheierii acestuia nu a fost posibila identificarea specialistilor care au participat la efectuarea lucrarilor ; cu privire la prezentarea pasaportului, delegatiei, nu exista o reglementare legala care sa oblige la prezentarea acestor documente in sprijinul unor servicii prestate de persoane juridice nerezidente.

- din analiza facturilor externe centralizate in anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala, se constata ca in relatia cu ... din ..., pe majoritatea documentelor sunt inscrise in limba engleza felul serviciilor, cantitatea, pretul unitar, valoarea, precum si (dupa caz) persoana care le-a efectuat, cu exceptia serviciilor cu caracter de continuitate materializate in evaluarea performantelor masinilor, instruirea salariatilor, evaluarea generala a produselor.

- referitor la cheltuielile inregistrate in contabilitate pentru prestari de servicii efectuate pe baza de contracte de catre persoane juridice nerezidente, considerate de catre organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile in temeiul art. 21 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, contestatoarea sustine ca nu poate fi obligata la plata TVA in scrisa in decont atat ca TVA colectata cat si TVA nedeductibila, deoarece aceste servicii nu sunt aferente veniturilor.

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de... lei, acestea au fost calculate in mod eronat lunar si cumulativ, fara a se tine cont de data la care au

fost rambursate efectiv soldurile sumelor negative de TVA aferente deconturilor pentru care s-a solicitat rambursarea. Pe cale de consecinta, se solicita refacerea calculului majorarilor de intarziere in concordanta cu creanta stabilita suplimentar, termenul de plata al acesteia, astfel ca pentru perioada 01.01.2008 - 07.04.2008 nu pot fi stabilite accesorii in suma de ... lei deoarece TVA de rambursat aferenta lunii ianuarie 2008 este de ... lei, iar rambursarea a fost efectuata in data de 07.04.2008.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca referitor la contractele de prestari servicii incheiate cu SOL ..., respectiv cu societatea...din ..., justificarea serviciilor inscrise in acest contract au un caracter general fara a se preciza specialistii care au participat la intocmirea procedurilor, timpul necesar pentru intocmirea acestora, persoanele care au receptionat aceste servicii, necesitatea acestor instruiri si locul unde s-au efectuat instruirile.

Autofacturile intocmite nu respecta prevederile art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 6 alin.(1) si alin. (2) din Legea nr. 82/1991 republicata, cu modificarile ulterioare in sensul ca nu se precizeaza continutul operatiunii economico - financiare, datele cantitativ valorice si nici alte elemente care sa consemneze complet operatiunile efectuate.

In anexa nr. 11 a Raportului de inspectie fiscala sunt prezentate facturile in speta pentru care contribuabilul a aplicat taxarea inversa, TVA aferenta fiind de ... lei pentru care nu se admite deducerea deoarece au fost incalcate prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) coroborate cu art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pct. 48 din HG nr. 44/2004 precizeaza ca pentru serviciile de management, consultanta, asistenta, contribuabilul are obligatia sa justifice necesitatea prestarii acestora in scopul activitatii desfasurate cu urmatoarele documente justificative : situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de activitate, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere si precizarile Deciziei V /2007 ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie - sectiile unite, cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991.

In perioada ianuarie 2008 - iunie 2009 contribuabilul a beneficiat de rambursare de TVA cu control ulterior, iar pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar organul de inspectie fiscala a stabilit majorari de intarziere in cuantum de ... lei in temeiul art. 120 din OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de sustinerile partilor organul investit cu solutionarea contestatiilor

retine ca petenta a beneficiat de prestari de servicii externe in baza contractelor incheiate cu ..., respectiv cu societatea

Sustinerea contestatoarei ca in relatia cu ..., pe majoritatea documentelor sunt inscrise in limba engleza felul serviciilor, cantitatea, pretul unitar, valoarea, precum si (dupa caz) persoana care le-a efectuat, cu exceptia serviciilor cu caracter de continuitate materializate in evaluarea performantelor masinilor, instruirea salariatilor, evaluarea generala a produselor, nu prezinta relevanta deoarece in temeiul art. 8 alin. (2) din OG nr. 92/2003 republicata, se prevede ca :

" (2) Daca la organele fiscale se depun petitii, documente justificative, certificate sau alte inscrisuri intr-o limba straina, organele fiscale vor solicita ca acestea sa fie insotite de traduceri in limba romana certificate de traducatori autorizati."

Deoarece contribuabilul nu a prezentat aceste traduceri organului de inspectie fiscala, nu a fost justificata necesitatea, realitatea si oportunitatea acestor servicii si nici facturile nu au fost completate cu toate elementele referitoare la natura serviciilor prestate, asa cum prevede art. 155 (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca :

"(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

.....
k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) in definirea bunurilor, in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi".

Pe cale de consecinta, nu s-au respectat prevederile art. 116 (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

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

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)".

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru prestarile de servicii efectuate de... si societatea..., contribuabilul nu face dovada ca serviciile prestate sunt destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului, asa cum se prevede la art. 145 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

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

a) operatiuni taxabile".

Speta este reglementata de pct.48 din HG nr. 44 /2004 dupa cum urmeaza :

"48. 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(...)"

In sustinerea cauzei, s-au avut in vedere si precizarile Deciziei V /2007 ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie - sectiile unite, cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, care precizeaza ca :

"In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA".

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca fata de cele prezentate mai sus, nu prezinta relevanta sustinerea contestatoarei ca : "a aplicat in mod legal prevederile art. 157 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, (...)" , deoarece prin documentele prezentate organului de inspectie fiscala si la dosarul contestatiei nu rezulta in ce au constat serviciile prestate de catre ..., si societatea... si in consecinta nu s-a facut dovada ca serviciile au fost destinate operatiunilor taxabile, cu atat mai mult cu cat in perioada 01.01.2009 - 30.06.2009 contribuabilul a in scris aceste cheltuieli ca nedeductibile din proprie initiativa in registrul de evidenta fiscala.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la neadmiterea la deducere a TVA in suma de ... lei deoarece nu se face dovada ca prestarile de servicii sunt destinate operatiunilor taxabile ale contribuabilului, motiv pentru care urmeaza respingerea contestatiei ca neintermeiata pentru acest capat de cerere.

Cu privire la majorarile de intarziere in cuantum de ... lei stabilite pentru perioada ianuarie 2008 - iunie 2009 se retine ca SC... a beneficiat de rambursare de TVA cu control ulterior, iar pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar organul de inspectie fiscala a stabilit majorari de intarziere in temeiul art. 120 din OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ca :

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

Referitor la calculul majorarilor de intarziere, organul de inspectie fiscala prin referatul depus la dosarul contestatiei a revenit asupra calcularii acestora si a stabilit ca suma de ... lei este nedatorata.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca accesoriile aferente TVA au fost legal stabilite, motiv pentru care urmeaza :

- respingerea contestatiei ca neintermeiata pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA

- admiterea contestatiei pentru suma de... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr. 44/2004, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. 732/27.11.2009 referitoare la TVA si accesoriile aferente in suma totala de ... lei.

2. Admitrea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA.