



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , București,

CP 050741

Tel : + 021 319 97 54

Fax : + 021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 409 din 2014
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.R.L.
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția generală de soluționare a contestațiilor
sub nr.921427/ 26.09.2014**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./2014 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul în .X., str. .X. nr..X., hala .X., locația .X., județul .X., CUI .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014.

S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014 pentru suma de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - dobânzi/ majorări de întârziere aferente,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente.

Față de data comunicării deciziei de impunere contestate, respectiv **.X./2014**, conform confirmării de primire a actului administrativ fiscal contestat, aflată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind expediată în data de **.X./2014**, potrivit ștampilei Oficiului poștal .X. aplicată pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și

completările ulterioare, la data înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția .X. din O.P.A.N.A.F. nr.3749/2013 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L.

I.A. Prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. contestă neacordarea dreptului de deducere la profitul impozabil aferent anului 2009 pentru cheltuielile în sumă de .X. lei din factura nr..X./2009 emisă de .X. pentru servicii de înființare și de punere în funcțiune a firmei, în baza contractului încheiat cu .X. pentru demararea proceselor de producție de piese pentru utilizarea în industria de automobile și industria electronică, implementării strategiilor și politicilor necesare în atingerea obiectivelor și standardelor economice și îmbunătățirii continue a performanțelor economice din România.

Societatea arată că o parte din serviciile preliminare demarării activității societății (planificarea și angajarea de personal, negocierea contractului de închiriere a spațiului pentru fabrică și a contractelor de utilități, obținerea autorizațiilor de funcționare, implementarea politicilor de achiziții și preluarea contractelor/comenzilor, instalarea SAP, procesul de planificare, dezvoltare) a fost asigurată de către .X. prin subcontractarea cu un consultant german, dl. inginer .X..

Față de constatarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia, pentru serviciile prestate în timpul anului 2008 de către domnul .X. nu a existat un contract de prestări servicii, deoarece durata contractului încheiat între .X. în beneficiul S.C. .X. S.R.L. era de 12 luni, respectiv perioada de la .X./2009 până la .X./2009, societatea consideră că nu este relevantă relația contractuală dintre .X. și furnizorul său, care acționează în calitate de subcontractor.

B. De asemenea, societatea contestă decizia organelor de inspecție fiscală de ajustare a profitului impozabil pe perioada 2012 - 2013 prin neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă de .X. lei (din care .X. lei aferentă anului 2012 și .X. lei aferentă anului 2013) reprezentând marja de profit de 5 % aplicată de societatea afiliată .X. la costurile efective înregistrate pentru servicii de management și administrative.

Societatea arată că serviciile de management și administrative au fost prestate de societatea afiliată .X., în baza Contractului general privind prețurile de transfer și au constat în efectuarea unor activități de management, servicii privind relațiile externe, servicii corporative, servicii juridice, servicii de consultanță în domeniul resurselor umane, servicii suport cu privire la achiziții realizate de contestatară, servicii financiare și contabilitate.

Societatea invocă în susținere, prevederile pct.1.5, pct.7.15 din Cap.7 Considerente speciale privind serviciile intra-grup și pct.7.33 din Ghidul .X., potrivit cărora într-o tranzacție de deplină concurență, în mod normal, o companie independentă ar încerca mai curând să factureze serviciile de o manieră care să genereze un profit, decât să presteze serviciile la prețul de cost, motiv pentru care consideră că societatea afiliată din Germania este îndreptățită la remunerarea costurilor înregistrate în acest scop, inclusiv la obținerea unui profit adecvat, respectiv marja de profit de 5%.

Societatea arată că, deși era îndreptățită să aplice marja de profit de 5 % încă din anul 2011, totuși din cauza unei erori de implementare a prevederilor contractuale, nu a procedat la aplicarea marjei, astfel încât prețul facturat societății române în anul 2011, reprezintă numai costurile înregistrate de societatea afiliată prestatoare.

Societatea invocă în susținere prevederile pct.36 din Normele Metodologice de aplicare a art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu completările și modificările ulterioare, prezentând un studiu de comparabilitate efectuat pentru serviciile administrative și management pentru perioada 2012-2013, în cadrul caruia s-a comparat marja de profit de 5% aplicată de societatea afiliată .X. cu intervalul obținut pentru societăți independente care prestează servicii similare, în condiții similare.

Potrivit acestui studiu, intervalul intercuartilar obținut pentru cele .X. societăți independente comparabile, în perioada 2012-2013, variază între .X.% (cuartila 1) și .X.% (cuartila 3) cu o mediană de .X.%, astfel încât marja de profit de 5% aplicată de societatea afiliată .X. la costurile înregistrate de acestea în legătură cu serviciile administrative și management prestate către contestatară, se situează în acest interval.

Astfel, societatea consideră neîntemeiată și eronată, afirmația organelor de inspectie fiscală, potrivit careia :*"majorarea cheltuielilor de administrare efective înregistrate de grup cu un adaos aleatoriu de 5% nu respectă principiul valorii de piață"*, motivând că a justificat prestarea efectivă a serviciilor prin documente (contract-cadru încheiat cu societatea afiliată prestatoare .X., studiu de comparabilitate) și solicită acceptarea deductibilității cheltuielilor cu serviciile de management și administrative care corespund valoric, marjei de profit de 5 % aplicată la costurile prestatorului.

II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./2014, contestată, fiind stabilite obligații fiscale de natura impozitului pe profit, TVA și accesorii aferente.

Organele de inspecție fiscală au constatat, pe baza declarației dată de administratorul societății, că există relații de afiliere în sensul că .X. este asociat al S.C. .X. S.R.L.din .X..

A. Referitor la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată .X./2008 - .X./2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă, în debitul contului contului .X. „*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*”, contravaloarea facturii nr..X./2009 reprezentând cheltuieli de start up, cheltuieli ocazionate de înființarea și punerea în funcțiune a firmei (servicii de arhitectura, management, instalare Sap, proces de planificare, dezvoltare etc.) în sumă de .X. lei (echivalent a .X. euro).

Societatea a prezentat contractul pentru costurile de pornire din data de .X./2009 încheiat cu .X. în calitate de prestator și S.C. .X. S.R.L. în calitate de beneficiar, unde la Cap.3 alin.1 se precizează „*Acest contract intră în vigoare cu data de 1 ianuarie 2009 și are o durată de 12 luni, acesta sfârșește, fără a necesita o anulare, cu data de 31 decembrie 2009*”.

Deoarece, pentru justificarea cheltuielilor de administrare efectuate de domnul .X., societatea a prezentat pentru cele .X. facturi emise în anul 2008 în sumă de .X. lei (echivalent a .X. euro) numai contractul susmenționat, care nu este valabil pentru anul 2008, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru respectivele cheltuieli, în temeiul prevederilor art.19 alin. 1 și art. 21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea rezultatului fiscal, cu consecința diminuării pierderii fiscale pe anul 2009 cu suma de .X. lei.

B. Referitor la achiziția de servicii de management și administrative de la .X., organele de inspecție fiscală au constatat că la stabilirea onorariilor pentru serviciile aferente anilor 2012 și 2013, societatea aplicat o marjă de profit de 5 % la costurile efective înregistrate de către firma mamă și alocate societății verificate, cu consecința majorării cheltuielilor cu suma de .X. lei (echivalent a .X. euro) pentru anul 2012 și cu suma de .X. lei (echivalent a .X. euro) pentru anul 2013.

Organele de inspecție fiscală au constatat, pe baza analizei dosarului prețurilor de transfer întocmit din proprie inițiativă de societate, că facturarea serviciilor de management pentru tranzacțiile din perioada 2009 – 2011 s-a efectuat la nivelul costurilor efective, fără adăugarea marjei de profit de 5 %.

Totodată, referitor la facturarea serviciilor de administrare și management, organele de inspecție fiscală au reținut că, comportamentul firmei mama a fost cel specific unui grup centralizat, fara a exista certitudinea (din lipsa unor

evidente sau rapoarte periodice ale administratorilor firmei mama care sa reflecte activitățile desfășurate și alocate in favoarea .X.), ca, Comitetul Director si conducerea superioara ale companiei mama au luat toate deciziile importante referitoare la afacerile filialelor sale, si compania mama a efectuat toate funcțiile de marketing, instruire si trezorerie (in care SC .X. SRL a beneficiat de serviciile de administrare desfasurate de catre cei doi administratori), asa cum se prevede la pct. .X. din Ghidul .X..

De altfel, din dosarul preturilor de transfer intocmit pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală au reținut că tranzacția "Achizitia de servicii de management si administrare, de catre S.C. .X. SRL de la .X.", s-a desfasurat la costurile angajate, fara a adauga o marjă de profit, fapt pentru care s-a utilizat ca metoda de preturi de transfer descrierea tranzactiei.

Din verificările efectuate, întrucât costurile privind serviciile de management si administrate prestate de catre .X. nu pot fi atribuite in mod direct unui beneficiar din Grup si nici nu exista documente care să justifice costurile funcției de administrator care sunt excluse din calculul de determinare a nivelului serviciilor de facturat din cadrul grupului si avand in vedere activele utilizate și riscurile asumate, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 6 din.O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedara fiscală, republicată cu modificarile si completările ulterioare.

In condițiile menționate, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea ajustării cheltuielilor SC .X. SRL aferente achizițiilor de servicii de administrare pe baza valorii de piata a tranzacțiilor respective.

Drept urmare, pentru determinarea cuantumului cheltuielilor care trebuiau inregistrate de societatea verificată, organele de inspecție fiscală in baza documentelor prezentate la nivel de an 2012 și 2013, furnizate de societatea verificata, au dedus adaosul de 5%, având ca și consecință reducerea cheltuielilor de administrare cu suma de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. nr..X./2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care

dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la diminuarea pierderii fiscale.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au emis Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./2014 prin care s-a dispus măsura de corectare a evidenței fiscale aferente anului 2009 în sensul diminuării pierderii fiscale, înscrisă în registrul de evidență fiscală cu suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, măsură contestată de societate.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile **art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art.205 (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.[...]”

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin.(3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”

coroborate cu prevederile **art.206 alin.(2) din același act normativ**,

“Art.206 [...] (2)Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

De asemenea, **art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data înregistrării contestației, reglementează competența organelor de soluționare a contestațiilor respectiv, *“a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare”.*

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și structurile regionale de soluționare a contestațiilor au competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva

deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina S.C. .X. S.R.L. prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./2014 nu se referă la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale ci la corectarea evidenței fiscale aferente anului 2009, se reține că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu **prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART.209 (2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Acest fapt reiese și din starea fiscală a contribuabilului pe perioada supusă inspecției fiscale, respective din faptul că, la finele anului 2013 societatea înregistra profit, situație în care a fost emisă decizia de impunere contestată.

Conform pct.1 din Anexa nr.2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, “Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite.”

Totodată, **pct.5.3 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, prevede că:

“5.3. Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi remis Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X. – Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

2. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - dobânzi/ majorări de întârziere aferente,

.X. lei - penalități de întârziere aferente, **Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor cu serviciile de administrare prestate de .X. în favoarea .X., în condițiile în care nu există documente justificative în acest sens.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat, pe baza analizei dosarului prețurilor de transfer întocmit din proprie inițiativă de societate, că facturarea serviciilor de management pentru tranzacțiile din perioada 2009 – 2013 s-a efectuat la nivelul costurilor efective, fără adăugarea marjei de profit de 5 %.

Din verificările efectuate, întrucât costurile privind serviciile de management și administrare prestate de .X. nu pot fi atribuite în mod direct unui beneficiar din Grup și nici nu există documente care să justifice costurile funcției de administrator care sunt excluse din calculul de determinare a nivelului serviciilor de facturat din cadrul grupului și având în vedere activele utilizate și riscurile asumate, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile menționate, organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea ajustării cheltuielilor SC .X. SRL aferente achizițiilor de servicii de administrare pe baza valorii de piață a tranzacțiilor respective.

Drept urmare, pentru determinarea cuantumului cheltuielilor care trebuiau înregistrate de societatea verificată, organele de inspecție fiscală în baza documentelor prezentate la nivel de an 2012 și 2013, au dedus adaosul de 5%, având ca și consecință reducerea cheltuielilor de administrare cu suma de .X. lei.

În drept, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile perioadei de referință, prevede că:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.[...]

Aceste prevederi legale sunt completate de prevederile punctului 12 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, conform căroră:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza [Legii](#) contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal.”

Astfel, corecta determinare a profitului impozabil anual se realizează prin identificarea atât contabilă cât și fiscală a veniturilor impozabile și a cheltuielilor deductibile, precum și a veniturilor neimpozabile și a cheltuielilor nedeductibile, în conformitate cu regulile impuse de reglementările legii contabilității, completate cu prevederile codului fiscal în materie de deductibilitate.

Potrivit art.11 alin.1 din același act normativ:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Astfel, se reține că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și

să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Totodată, art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd următoarele:

ART.21 alin.1

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Totodată, potrivit art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(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 desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul/contractele de prestări servicii referitoare la prestatori, natura serviciilor, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea acestora.

Conform pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind 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 care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică 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.”

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația de

a proba necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține faptul că, din proprie inițiativă, în dosarul prețurilor de transfer, S.C..X. S.R.L. stabilește pentru anii 2009, 2010 și 2011 o marjă de cost de 5% prin care să remunereze societatea mama pentru serviciile prestate. În fapt, facturarea s-a efectuat la nivelul costurilor efective, fără adăugarea marjei de profit de 5%. Mai mult, S.C. .X. S.R.L. nu a justificat cu documente cuantumul costurilor funcției de administrator care sunt excluse din calculul de determinare a nivelului serviciilor de facturat societăților din cadrul grupului.

Mai mult, tot din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține faptul că, deși dosarul prețurilor de transfer prezentat de S.C. .X. S.R.L. a fost întocmit pentru anii 2009 - 2011, perioadă în care s-a stabilit marja de cost de 5% atribuibilă societății mamă, .X., având în vedere că, în anii 2012, 2013 nu au avut loc modificări semnificative a faptelor și circumstanțelor din jurul tranzacției prezentate, organele de inspecție fiscală au prezumat, aplicarea acestei marje și pentru anii fiscali pentru care nu s-a acordat deductibilitatea marjei. Totodată, nu se poate spune că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare argumentele societății din Dosarul prețurilor de transfer, atâta timp cât acesta a fost prezentat pentru anii fiscali 2009-2011, iar reducerea cheltuielilor de administrare în cuantum de .X. lei s-a efectuat pentru anii 2012 și 2013.

Prin raportul de inspecție fiscală nu a fost pusă în discuție cuantumul marjei ci însăși baza de calcul.

Astfel, argumentul societății precum că aplicarea marjei de profit de 5% este perfect justificată prin studiul de comparabilitate din dosarul prețurilor de transfer, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, organele de inspecție fiscală nu au contestat cuantumul acesteia ci faptul că, aceasta a fost aplicată unei baze de calcul, pentru care S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de către societatea mamă, precum și cuantumul costurilor funcției de administrator care sunt excluse din calculul de determinare a nivelului serviciilor de facturat din cadrul grupului și modul în care sunt alocate aceste cheltuieli societăților din grup.

Având în vedere faptul cele de mai sus, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, va fi respinsă ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014, se :

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...X. lei, reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - dobânzi/ majorări de întârziere aferente,

.X. lei - penalități de întârziere aferente.

2. Constatarea necompetenței Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor în ceea ce privește contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL