

DECIZIA nr.80

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul Inspecție Fiscală 4 - din cadrul D.G.F.P.TULCEA prin adresa nr.../...2010 înregistrată la D.G.F.P.Tulcea sub nr.../ ...2010, asupra contestației formulată de S.C. x S.R.L. din Tulcea, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând diferențe la TVA cu majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei și impozit pe profit cu majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Raportului de inspecție fiscală parțială nr... /...2010 și a Deciziei de impunere nr.../...2010, respectiv ...2010 (conform semnăturii de primire și a datei înscrisă pe adresa de înaintare nr.../...2010, aflată în copie la dosarul cauzei), și data înregistrării contestației la D.G.F.P. Tulcea, respectiv ...2010.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC x SRL, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr... /...2010, cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

- “ echipa de inspecție fiscală diminuează taxa pe valoare adăugată deductibilă în anul 2005 cu suma de ... lei conform anexei 8 din raportul de inspecție fiscală nr... din ...2010, aferentă cheltuielilor de consultanță fără documente justificative.” și invocând prevederile art.21, alin.(4), lit.m) coroborat cu art.145, alin.(2) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, dar și cu pct.48 titlul II din HG 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal, petenta arată că aceste cheltuieli de consultanță au fost făcute în interesul SC x SRL în baza unor facturi și a unor contracte menționate și anexate în susținerea contestației, respectiv contractul de management și marketing nr.../...2005 încheiat cu SC “V” SRL și contractul de prestare servicii nr.../2005, încheiat cu SC “G” SRL, *specificând* :

- “ În ceea ce privește contractele, cheltuielile s-au făcut astfel:”

1. << cheltuielile de consultanță realizată de Societatea Comercială “V ” S.R.L. au fost realizate în scopul promovării produsului de piață și cucerirea de noi piețe (S.C. x S.R.L. fiind firma nou înființată), toate operațiunile fiind derulate în baza contractului de management și marketing nr... din ...2005>> ;

2. << cheltuielile de consultanță efectuate de Societatea Comercială “G S.R.L. au fost realizate în scopul implementării sistemului de management al calității din cadrul Societății Comerciale x S.R.L. În vederea certificării ISO 9001: 2000 și HACCP pentru domeniul - “Activități de tranșare și ansamblare carne pasăre” (fără certificare nu își putea desfășura activitatea), operațiuni derulate în baza contractului de prestare servicii nr.../2005. >>

Față de motivațiile de mai sus și având în vedere documentele prezentate, petenta solicită în final “ admiterea contestației pentru următoarele sume:

- suma de ... lei aferentă TVA;
- suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere și penalități aferente TVA;
- suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit;
- suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere.”

II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la SC x SRL Tulcea, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 4, au verificat modul de stabilire, evidențiere, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat consolidat.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../...2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, prin care s-a stabilit în sarcina SC x SRL Tulcea obligații fiscale de plată în sumă totală de ... lei, astfel:

- TVA stabilit suplimentar de plată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei;
- impozit pe profit lei;
- majorări de întârziere aferente impozit pe profit lei.

Din suma totală de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.../ ...2010, petenta contestă numai suma totală de ... lei, reprezentând:

- TVA stabilit suplimentar de plată lei;
- majorări de întârziere aferente TVA lei;
- impozit pe profit lei;
- majorări de întârziere aferente impozit pe profit lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F.Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 4 au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina SC x SRL, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit și TVA cu majorările aferente.

In fapt, organele fiscale din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de evidențiere, declarare și virare a TVA și a impozitului pe profit la SC x SRL din Tulcea, datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2009 la impozitul pe profit și 01.01.2005 - 30.04.2010 privind TVA.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.../...2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010.

În urma verificării s-au constatat următoarele:

- ca urmare a neacceptării la deducere a unor cheltuieli de management, pe motiv că societatea petentă nu deține documente justificative în conformitate cu art.21 din Codul fiscal, respectiv nu a prezentat în timpul controlului contracte, situații de lucrări, devize, precum și rapoarte de lucru prin care să dovedească necesitatea cheltuielilor efectuate, organele de control fiscal au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și nu au dat drept de deducere la TVA în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ...lei;

- din totalul cheltuielilor neadmise la deducere, petenta *motivează* doar cheltuielile de consultanță care au determinat diminuarea TVA deductibilă în anul 2005, cu motivațiile care au fost expuse la pct.I din prezenta decizie.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite pentru perioada verificată și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... /...2010 - prin care contestă în totalitate diferențele stabilite la impozitul pe profit și doar în parte diferențele stabilite la TVA, respectiv suma de ... lei aferentă unor cheltuieli de consultanță fără documente justificative pentru anul 2005, cu motivele expuse la pct.I din prezenta decizie.

În susținerea motivațiilor sale, petenta anexează contestației documente justificative respectiv contractul de management și marketing nr.../...2005 încheiat cu SC "V" SRL și contractul de prestare servicii nr.../2005, încheiat cu SC "G" SRL, rapoarte de lucru aferente perioadei aprilie-august 2005, precum

și certificate care atestă că societatea petentă aplică un sistem de management pentru domeniul tranșare și ambalare carne de pasăre.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, și OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală.

Impozitul pe profit

* Față de afirmația petentei “ În ceea ce privește contractele, cheltuielile s-au făcut astfel:”

1. << cheltuielile de consultanță realizată de Societatea Comercială “V ” S.R.L. au fost realizate în scopul promovării produsului de piață și cucerirea de noi piețe (S.C. x S.R.L. fiind firma nou înființată), toate operațiunile fiind derulate în baza contractului de management și marketing nr... din ...2005>> ;

2. << cheltuielile de consultanță efectuate de Societatea Comercială “G” S.R.L. au fost realizate în scopul implementării sistemului de management al calității din cadrul Societății Comerciale x S.R.L. În vederea certificării ISO 9001: 2000 și HACCP pentru domeniul - “Activități de tranșare și ansamblare carne pasăre” (fără certificare nu își putea desfășura activitatea), operațiuni derulate în baza contractului de prestare servicii nr.../2005. >>, **se rețin** următoarele:

~ dispozițiile **art. 21, alin.(4)** din Codul fiscal, prevăd:

“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...”, iar potrivit dispozițiilor **pct.48** din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003, privind Codul fiscal: “ *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,...; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru,...”*

- *contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate ”.*

~ potrivit **art.213, alin.(4)** din O.G.92/2003, “Contestatorul, intervenienții sau imputerniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau

organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora ”;

~ în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control fiscal se pronunță asupra contractului de management și marketing nr.../...2005 încheiat cu SC “V” SRL, precum și asupra contractului de prestări servicii nr.../2005 încheiat cu SC “G” SRL, depuse de petentă la dosarul contestației în conformitate cu prevederile legale de mai sus, specificând însă:

1.<< “În timpul inspecției fiscale a fost solicitat contribuabilului contractul încheiat cu SC V SRL ...

..., *în timpul inspecției fiscale SC x SRL nu a prezentat nici contractul încheiat și nici situații de lucrări care să dovedească necesitatea cheltuielilor efectuate.”*

Urmare contestației depuse, SC x SRL prezintă “CONTRACT DE MANAGEMENT ȘI MARKETING, încheiat astăzi ... 2005 la Tulcea” precum și rapoarte de lucru pe lunile aprilie, mai, iunie, iulie, august 2005.

(...) la pct.II al contractului mai sus prezentat, OBIECTUL CONTRACTULUI - Obiectul contractului îl constituie organizarea, conducerea și gestionarea activității proprietarului/angajatorului, pe baza obiectivelor și indicatorilor de performanță cuprinși în proiectul de management, precum și, după caz, prestările de servicii, asistența tehnică și suport tehnic.

La pct.VI al contractului mai sus prezentat - PROIECTUL MANAGERIAL - 6.1- *“Proiectul managerial, cuprinzând obiectivele și indicatorii de performanță la a căror realizare se obligă managerul, este prevăzut în anexa la contract.”*

SC x SRL induce și acum în eroare organele de control prezentând un contract de management și marketing incomplet precum și rapoarte de lucru care nu poartă amprenta semnăturii și amprenta ștampilei celor care le-au întocmit ...

Menționăm că, SC x SRL în contestația depusă susține că, **“cheltuielile de consultanță** realizate de Societatea Comercială V S.R.L. au fost realizate în scopul promovării produsului de piață și cucerirea de noi piețe, toate operațiunile fiind derulate **în baza contractului de management și marketing nr... din ...2005”**.

Considerăm că, contestatoarea induce în eroare organele fiscale întrucât nici acum nu se decide ce reprezintă cheltuielile înregistrate în contabilitate ca fiind cheltuieli cu “*prestări servicii - management*”, așa cum sunt înscrise pe facturile fiscale sau *cheltuieli de consultanță* . >>

2.<< “În timpul inspecției fiscale a fost solicitat contribuabilului contractul încheiat cu SC G SRL ...

..., *în timpul inspecției fiscale SC x SRL nu a prezentat nici contractul încheiat și nici situații de lucrări care să dovedească necesitatea cheltuielilor efectuate.*

Urmare contestației depuse, SC x SRL prezintă “CONTRACT DE PRESTARE SERVICII Nr.../2005, încheiat cu SC G SRL.

După cum se poate vedea **amprenta stampilei pe contractul încheiat cu SC G SRL este a Societății Comerciale F SRL**, iar în afară de contract *nu se prezintă nici acum situații de lucrări, rapoarte de lucru*, iar în contract se prevăd *anexe* privind oferta tehnică și oferta financiară *care nu sunt anexate*. >>,încălcând prevederile pct.48, Titlul II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile **art.65 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, alin.(1) din OG 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: **“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”** și luând în considerare documentele anexate de petentă în susținerea contestației sale, menționate mai sus, reținem că acestea nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare și menținem în totalitate constatările organelor de control fiscal, prezentate mai sus.

În consecință, societatea petentă nu a respectat prevederile legale privind determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit citate anterior și întrucât până la data soluționării contestației nu justifică cu documente legal întocmite prestările de servicii efectuate (respectiv contractele, devizele, rapoartele lucrărilor aferente facturilor menționate) - în susținerea afirmațiilor sale din contestație - urmează a se respinge ca neântemeiată contestația la acest capăt de cerere cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor de consultanță în anul 2005.

Taxa pe valoarea adăugată

* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “echipa de inspecție fiscală diminuează taxa pe valoare adăugată deductibilă în anul 2005 cu suma de ... lei conform anexei 8 din raportul de inspecție fiscală nr... din ...2010, aferentă cheltuielilor de consultanță fără documente justificative” deși au fost făcute în interesul societății și sunt deductibile conform prevederilor legale invocate de petentă mai sus, **întrucât:**

- potrivit prevederilor **art.145**, din Codul fiscal aplicabil în anul 2005, privind *dreptul la deducere*:

(3) “Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii

care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; ”

(8) “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

(a), cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la *art.155 alin.(8)*, și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.”, iar la **art.155 alin.(8)**, se specifică:

“Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:
(...) e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;”

- potrivit constatărilor organelor de control fiscal au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli cu serviciile executate de terți pe bază de facturi fiscale care la denumirea produselor sau a serviciilor prestate aveau înscrisă doar denumirea de “prestări servicii - management” și “prestări servicii - consultanță”, fără să fie specificat serviciul prestat și întrucât până la data soluționării contestației petenta nu prezintă documente justificative în susținerea afirmațiilor sale (respectiv facturile din anexa 8 la care face referire), rezultă că organele de control fiscal au stabilit în mod legal diminuarea TVA deductibilă cu suma de ... lei pentru anul fiscal 2005 aferentă cheltuielilor de consultanță fără documente justificative.

Având în vedere cele mai sus consemnate și documentele justificative anexate contestației, întrucât petenta nu justifică TVA în sumă de ... lei cu facturi fiscale întocmite potrivit art.145, alin.(8) și art.155, alin.(8), citate anterior, nu se îndeplinesc *condițiile de exercitare a dreptului de deducere* prevăzute de Codul fiscal aplicabil în 2005, și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge contestația petentei ca neântemeiată și pentru acest capăt de cerere privind TVA în sumă de ... lei aferentă cheltuielilor de consultanță în anul 2005.

În ceea ce privesc majorările de întârziere corespunzătoare, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată societatea petentă nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 “ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere ”, urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei și cu privire la aceste sume în quantum total de ... lei, reprezentând: majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere și penalități aferente TVA în sumă de ... lei.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.1** din O.G.92/21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010 pentru suma totală de **... lei** reprezentând : ... *lei* impozit pe profit, ... *lei* majorări de întârziere la impozitul pe profit, ... *lei* TVA, ... *lei* majorări de întârziere și penalități aferente TVA.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,