

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA

Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA NR. 49 / 24.02.2004

privind solutionarea contestatiei depusa de societate si
inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub **nr.342203/2003**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice Prahova - Directia control fiscal prin adresa nr.7424/05.12.2003, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.342203/09.12.2003, asupra contestatiei depusa de societate.

Contestatia este formulata impotriva masurilor dispuse prin nota de constatare nr.27074/14.11.2003 incheiata de organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal Prahova in data de 14 noiembrie 2003 privind virarea la bugetul de stat a sumei de ... lei reprezentand :

- accize,
- majorari de intarziere aferente,
- majorari de intarziere TVA,

precum si masurile privind compensarea sumei de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA achitate in plus din majorarile de intarziere in suma de ... lei stabilite de plata prin acte de verificare anterioare si neadmiterea in categoria cheltuielilor deductibile fiscal a onorariului platit biroului de avocatura INCE & Co in suma de ... lei.

Vazand dispozitiile tranzitorii privind solutionarea contestatiilor reglementate la art.196 din Cod procedura fiscala, contestatia urmeaza sa se solutioneze potrivit procedurii administrativ jurisdictionale existenta la data depunerii contestatiei, in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

Totodata, in ceea ce priveste reglementarile emise in temeiul Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.13/2001, respectiv Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.2186/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice se retine ca, potrivit art.199 din Codul de procedura fiscala, acestea "raman aplicabile pana la data aprobarii actelor normative de aplicare a prezentului cod".

Contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001.

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 1(1) si art. 5 (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, este competent sa solutioneze contestatia formulata de societate.

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea arata urmatoarele :

- referitor la modul de evidentiere, stabilire si raportare a veniturilor si cheltuielilor in vederea stabilirii impozitului pe profit in perioada 01.10.2001 - 30.09.2003,

societatea considera ca suma de ... lei reprezentand onorarii platite biroului de avocatura INCE & Co, stabilita de organele de control pentru trim.IV/2001, este o cheltuiala deductibila fiscal, intrucat datorita embargoului impus de Organizatia Natiunilor Unite partea romana a intampinat greutati in derularea contractului incheiat cu partenerul iugoslav, ceea ce a condus la inregistrarea unui litigiu international la Curtea Internationala de Arbitraj de la Paris, iar "necesitatea apararii in acest litigiu a detreminat incheierea contractului de asistenta juridica cu firma INCE & Co".

De asemenea, societatea sustine ca organele de control in mod eronat au retinut ca nedeductibila aceasta suma pe considerentul ca "aceste cheltuieli nu au fost aferente realizarii de venituri" si motiveaza ca "la determinarea pretului de vanzare se are in vedere acoperirea costului complet comercial al produsului si care cuprinde si cheltuielile generale de administratie, in care sunt cuprinse si cheltuielile

suportate din contractul de asistenta juridica, iar cheltuielile de aceasta natura sunt recuperate prin pretul obtinut pentru produsele vandute".

In continuare, societatea sustine ca in contract nu s-a putut prevedea un termen de executie bine determinat intrucat "fiind vorba de un litigiu care implica termene de judecata stabilite de instantele judecatoresti pe masura derularii procesului, nu se putea stabili cu exactitate data incheierii litigiului."

Cu privire la onorariu in suma de ... lei aferenta anului 2002 considerata de organele de control ca nedeductibila fiscal, societatea arata ca a inregistrat in data de 22.01.2002 un act aditional la contractul de baza, iar suma achitata reprezinta "contravaloarea prestatiei firmei de avocatura".

Societatea considera gresita sustinerea organului de control conform careia facturile in suma de ... lei nu sunt aferente actului aditional la contractul incheiat cu firma engleza deoarece au fost emise inaintea semnarii actului aditional si precizeaza ca facturile emise de biroul de avocatura au fost "inregistrate in contabilitate si achitate numai dupa primirea si inregistrarea acestora la registratura generala a societatii".

In final, societatea considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile din punct de vedere fiscal intrucat au fost "inregistrate si se regasesc in costul complet al produselor si au fost recuperate prin pretul obtinut pentru produsele vandute", iar serviciile efectuate de "prestatorul extern sunt aferente activitatii sucursalei Petrobrazii."

- referitor la suma de ... lei reprezentand accize si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei,

societatea arata ca aceste obligatii fiscale au fost stabilite prin procesul verbal nr.6750/2000 deoarece organele de control au considerat ca "nu poate beneficia de inlesnirile la plata pentru obligatiile catre bugetul statului, acordate prin adresele nr.440182/22.04.1999 si nr.440500/23.04.1999 de Ministerul Finantelor", iar prin procesul verbal de control nr.3402/31.05.2001 intocmit la societatea X s-a constatat ca "societatea nu a pierdut inlesnirile acordate prin adresa nr.440182/22.04.1999."

In continuare, societatea sustine ca si prin procesul verbal nr.3563/30.08.2002 s-a confirmat faptul ca nu a pierdut inlesnirile la plata si s-a precizat faptul ca "cea mai mare parte din datorie a fost stinsa prin conversie in actiuni in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.205/2000."

Societatea considera ca organele de control au intocmit actul de verificare contestat fara sa aiba in vedere "constatarile si aprecierile din actele intocmite la societatea X" in sensul ca nu s-a pierdut esalonarea si nu s-a avut in vedere decizia Ministerului Finantelor

Publice cu privire la "refacerea capitoarelor din actele de control incheiata la sucursalele teritoriale care au beneficiat de esalonari la plati acoperite prin conversie."

- referitor la suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

Societatea arata ca aceasta suma a fost stabilita prin doua procese verbale anterioare, respectiv suma de ... lei a fost stabilita prin actul de verificare nr.6750/17.04.2000, iar suma de ... lei prin actul de verificare nr.18954/1997.

In continuare societatea sustine ca pentru suma de ... lei a depus si solicitat la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova scutirea la plata in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2000, iar suma de ... lei a fost cuprinsa in "solicitarea facuta privind acordarea de inlesniri la plata obligatiilor bugetare conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.40/2002".

- referitor la suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata achitata in plus,

Societatea sustine ca aceasta suma care trebuia recuperata de la bugetul de stat, fiind achitata in plus, a fost "compensata cu o suma nedatorata", intrucat a solicitat scutirea la plata in baza prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2000 si Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.40/2002.

In final, societatea solicita : anulara constatarilor privind nedeductibilitatea cheltuielilor cu serviciile prestate de firma de avocatura INCE & Co pentru suma de ... lei, sa se constate ca suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata nu este datorata, precum si "anulara stingerii creantei de ... lei cu parte din suma nedatorata de ... lei."

II. Prin nota de constatare incheiata in data de 14.11.2003 organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal Prahova au stabilit ca suma de ... lei este nedeductibila din punct de vedere fiscal, intrucat nu a fost aferenta realizarii de venituri.

Organele de control au constatat ca suma de ... lei reprezinta cheltuieli cu onorariul platit biroului de avocatura britanic INCE & Co, onorariu platit in baza unui contract fara numar si care, de asemenea, nu prevedea date referitoare la termene de executie si la valoarea totala a contractului.

Totodata, la capitolul final din nota de constatare incheiata in data de 14 noiembrie 2003, contestata, organele de control au precizat obligatiile de plata ale societatii care au fost stabilite prin acte de control anterioare, si anume :

- **accize in suma de ... lei** satabilite prin procesul verbal nr.6750/2000 ca datorate urmare aplicarii Ordinului ministrului finantelor

nr.620/1997, neevidentiate de sucursala in balantele de verificare intocmite de la acea data pana la 30.09.2003,

- **majorari de intarziere aferente accizelor in suma totala de ... lei** stabilite prin procesul verbal nr.6750/2000 calculate pana la data de 22.03.2000 si neevidentiate de sucursala in balantele de verificare pana la data de 30.09.2003,

- **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei** stabilite prin nota de constatare nr.6750/2000 si procesul verbal nr.18954/1997.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul de control, se retin urmatoarele :

1. Referitor la suma de ... lei reprezentand onorarii platite biroului de avocatura INCE & Co Anglia in perioada octombrie 2001 - februarie 2002,

cauza supusa solutionarii este daca aceasta suma este deductibila la calculul profitului impozabil, in conditiile in care cheltuiala nu este aferenta veniturilor.

In fapt, contestatoarea a incheiat in data de 08.12.1999 cu biroul de avocatura INCE & Co din Anglia un contract care se refera la reprezentarea in instanta a societatii in derularea litigiului cu firma NIS Jugopetrol Iugoslavia, aflat pe rolul Curtii Internationale de Arbitraj de la Paris.

Contractul fara numar incheiat in data de 08.12.1999 cu firma de avocatura nu are prevazute date referitoare la termenele de executie si la valoarea totala a contractului, prin incheierea acestui contract societatea nu a obtinut venituri, iar la incheierea litigiului contestatoarea a fost obligata la plata de dobanzi si penalitati catre firma NIS Jugopetrol Iugoslavia.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 republicata, privind impozitul pe profit care precizeaza ca :

"Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. Când o cheltuială este aferentă mai multor activități, ea se repartizează pe activitățile respective."

Din documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca, urmare embargoului impus de Organizatia Natiunilor Unite partea romana reprezentata de societatea X si contestatoare au intampinat greutati in derularea contractului de procesare titei incheiat in anul 1991 cu firma NIS Yugopetrol din Iugoslavia fapt ce a condus la aparitia unui litigiu care a fost dedus judecarii la Curtea Internationala de Arbitraj de la Paris.

Pentru reprezentarea in instanta, societatea a incheiat cu biroul de avocatura INCE & Co in data de 08.12.1999 un contract de reprezentare in litigiul cu firma din Iugoslavia.

Fata de prevederile legale mentionate anterior, organele de control au constatat ca, in baza evidentei financiar - contabile prezentate de contestatoare, in perioada supusa verificarii societatea nu a realizat nici un venit care sa faca obiectul contractului incheiat cu biroul de avocatura INCE & Co pentru care sucursala a inregistrat cheltuielile in suma de ... lei, aceste cheltuieli neregasindu-se in costul produselor.

Mai mult, o data cu incheierea litigiului contestatoarea a fost obligata la plata de dobanzi si penalitati aferente catre firma din Iugoslavia.

Cu privire la cheltuielile de natura judiciara se retine ca acestea au un regim diferit, ele putand fi recuperate pe calea instantei, iar suportarea lor de partea care a cazut in pretentii reprezinta o solutie fireasca in conformitate cu art.274 alin.1 Cod procedura civila deoarece aceasta a fost **in culpa procesuala determinand prin atitudinea sa in proces aceste cheltuieli.**

Prin urmare nu se justifica nici calculul, nici deducerea lor la calculul impozitului pe profit, nefiind cheltuieli aferente veniturilor societatii potrivit art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata.

Mai mult, art.4 alin.6) lit.r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza ca sunt nedeductibile *"cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanta, in situatia in care nu sunt justificate de un contract scris si pentru care nu pot fi verificati prestatorii in legatura cu natura acestora"*, iar in Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.402/2000 se precizeaza :

"În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.

Sunt nedeductibile cheltuielile cu serviciile facturate de persoane fizice sau juridice nerezidente, inclusiv cele de management si consultantă, care determină pierdere si nu se regăsesc în costul complet

al produselor, lucrărilor si serviciilor realizate, potrivit Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991."

Avand in vedere prevederile legale si documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca din analiza contractului incheiat cu firma de avocatura INCE & Co, anexat in copie la dosar, se retine, asa cum au constatat si organele de control prin procesul verbal contestat, ca acesta nu contine date referitoare la termenele de executie, tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului.

In sustinerea celor de mai sus, se retine ca la pct.1 din contractul, fara numar, incheiat in data de 08.12.1999 se mentioneaza ca "acest angajament se considera ca a inceput de la 1 martie 1999 si va continua pana la momentul ajungerii la o solutie definitiva intre parti in Arbitraj [...]", iar la pct.6 se prevede ca "in afara facturilor trimestriale susmentionate INCE & Co poate, la discretia sa, sa transmita plati separate pe facturi justificative privitor la costurile anticipate si deconturi ce trebuie suportate de societatea X".

Cu privire la afirmatia societatii ca aceste cheltuieli sunt recuperate prin pretul obtinut pentru produsele vandute si sunt aferente veniturilor realizate, se retine ca aceasta nu are sustinere legala intrucat, asa cum s-a mentionat si in actul de verificare contestat, litigiul s-a incheiat iar societatea nu a realizat nici un venit care sa faca obiectul contractului incheiat cu firma de avocatura, mai mult decat atat, pe langa onorariul platit, contestatoarea a fost obligata si la plata de dobanzi si penalitati aferente catre firma din Iugoslavia.

De asemenea, asa cum au constatat si organele de control in cuprinsul actului de verificare contestat, aceste cheltuieli nu au fost regasite in costul produselor, fapt pentru care afirmatia nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

Argumentul societatii ca in contract nu se putea preciza valoarea totala a prestatiei datorita faptului ca aceasta este conditionata de durata procesului nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat orice contract de prestari de servicii este un contract cu titlu oneros, generator de drepturi si obligatii, cu executare imediata sau succesiva si prin urmare el trebuie sa contina expres clauze cu privire la obiect, la tariful/contravaloarea remuneratiei serviciului prestat, termene de executie precum si clauze asiguratorii care sa acopere riscurile de executare defectoasa, de neexecutare totala sau partiala a obiectului contractului sau a riscului de neplata a prestatiei convenite.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta, documentele aflate la dosar si cele retinute in cuprinsul deciziei se retine ca nu se poate justifica si accepta necesitatea serviciilor juridice prestate de avocati ai firmei INCE & Co pentru contestatoare in scopul obtinerii

de venituri, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru capatul de cerere referitor la suma de ... lei ca neintemeiata.

2. Referitor la suma de ... lei reprezentand :

accize in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata,

cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra temeiniciei modului in care au fost stabilite aceste sume in conditiile in care respectivele debite au fost individualizate prin alte acte de control, fiind doar preluate in procesul verbal contestat ca obligatii restante.

In fapt, organele de control in continutul actului de verificare incheiat in data de 14 noiembrie 2003, contestat, au mentionat obligatiile de plata curente ale societatii cat si cele stabilite prin acte de control anterioare si neachitate.

Astfel, prin nota de constatare incheiata in data de 14.11.2003, contestata, au fost inscise in capitolul final obligatiile datorate de contestatoare stabilite prin acte de control anterioare si, anume :

- accize in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei stabilite prin procesul verbal nr.6750/2000, act de control contestat de societate potrivit dispozitiilor legale in vigoare la acea data si mentinut de instanta judecatoreasca prin Decizia nr.2354/13.06.2003.

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .. lei, stabilite prin doua procese verbale, respectiv procesul verbal nr.18954/1997 - majorari de intarziere in suma de ... lei si procesul verbal nr.6750/2000 - majorari de intarziere in suma de ... lei, sume care nu au facut obiectul contestatiilor formulate de societate impotriva respectivelor acte de verificare.

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, achitata in plus, suma rezultata ca urmare a solutionarii contestatiei impotriva procesului verbal nr.4216/2002, prin care a fost admisa partial contestatia, suma de ... lei facand obiectul solutiei de admitere.

Intrucat suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA este datorata, asa cum s-a retinut mai sus, actele de control prin care a fost stabilita nefiind contestata, organele de control au efectuat compensarea cu suma achitata in plus, respectiv ... lei,

stabilind in recapitulatia la actul de verificare contestat suma datorata ca fiind de ... lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.3 alin.4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001 care precizeaza:

"Contestatia nu poate avea ca obiect alte sume si masuri decat cele stabilite prin actul atacat."

Avand in vedere ca sumele contestate au fost stabilite prin alte acte de control, anterioare celui contestat, se va respinge contestatia formulata de contestatoare ca fiind fara obiect.

Argumentul societatii ca majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei stabilite prin procesul verbal nr.6750/2000 "beneficiaza de scutirea la plata conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2000" nu are sustinere legala si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat actul de verificare contestat nu a avut ca obiect analiza incadrarii sucursalei in prevederile actului normativ respectiv.

Asa cum s-a aratat si cum recunoaste si societatea contestatoare suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA a fost stabilita prin procesul verbal nr.6750/2000.

Mai mult, asa cum se mentioneaza in adresa 7424/05.12.2003, incadrarea in prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2000 s-a efectuat la nivel central, persoana juridica, printr-un act de control anterior, necontestat de societate.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.4 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, art.4 alin.6 lit.r din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 coroborat cu art.3 alin.4, art.7 si art. 9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001 si art.196 din Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de societate pentru capatul de cerere privind deductibilitatea sumei de ... lei reprezentand onorariul platit biroului de avocatura INCE & Co.

2. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata pentru suma de ... lei reprezentand :

- accize,
- majorari de intarziere aferente,
- majorari de intarziere aferente TVA,

precum si masura privind compensarea sumei de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata achitate in plus din majorarile de intarziere in suma de ... lei stabilite de plata prin acte de verificare anterioare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Ploiesti, in termen de 30 de zile de la data comunicarii.

**DIRECTOR GENERAL
ION CAPDEFIER**

I.I./20.02.2004