



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

BIROUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA NR 250/2007

privind solutionarea contestatiei formulate de societatea X, impotriva deciziei de impunere, intocmita de organele de control ale Administratiei finantelor publice Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice – Bacau sub nr...

Directia generala a finantelor publice Bacau, a primit spre solutionare de la Administratia Finantelor Publice Bacau, contestatia formulata de Societatea x.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 177 "Termenul de depunere a contestatiei" din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de av. R.S., conform imputernicirii avocatale nr... intocmita in baza contractului de asistenta juridica nr..., si este confirmata cu stampila acestuia.

Procedura fiind indeplinita , s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Contestatia a fost formulata de SOCIETATEA X, impotriva masurilor partiale, stabilite prin decizia de impunere, emisa de Administratia Finantelor Publice Bacau, prin care a fost obligata la plata sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit si ... lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit.

In sustinere, petenta invoca urmatoarele motive:

In fapt, in exercitiile financiare aferente anilor 2003 si 2004, Societatea x a avut incheiate contracte de colaborare cu trei firme din Italia si Ungaria, de la care a achizitionat servicii de consultanta economica, asistenta tehnica si control calitativ.

Prin raportul de inspectie fiscala, intocmit de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice Bacau, s-a stabilit ca cheltuielile in suma de ... lei, efectuate in anul 2003, in baza contractului de consultanta economica, incheiat cu societatea A din Italia, precum si cheltuielile de...lei, inregistrate in anul 2004, reprezentand asistenta tehnica, incheiate cu societatile B si C din Ungaria, sunt deductibile fiscal.

La control s-a constatat ca, aceste cheltuieli cu serviciile primite din partea celor trei firme straine nu sunt deductibile fiscal, pentru ca, nu s-au prezentat documente justificative, respectiv: situatii lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, care sa ateste prestarea reala a acestor servicii. Pentru aceasta, organele fiscale au stabilit un debit suplimentar la impozitul pe profit de ... lei si accesorii aferente impozitului pe profit de ... lei.

Petenta considera concluziile organului de control ca fiind eronate, intrucat sustine ca, a prezentat organului de control rapoarte de lucru si procese verbale de control calitativ in limba italiana. Pentru acest motiv, organul de control nu a vrut sa tina seama de ele.

Societatea contestatoare mentioneaza ca, fiind condusa de persoane de nationalitate italiana, documentele de uz intern erau intocmite in limba italiana deoarece toate prestarile de servicii trebuiau luate la cunostinta de personalul de conducere, si considera ca "nici o dispozitie legala nu obliga societatile comerciale ca documentele de uz intern sa se realizeze in limba romana" si ca, "este nelegala concluzia organului de control fiscal, conform caruia, daca aceste documente intocmite in momentul executarii celor trei contracte sunt in limba italiana, atunci acestea nu exista, si drept urmare, serviciile nu au fost efectiv prestate."

Societatea x, sustine faptul ca, art. 9 alin. (7) pct. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pe care le citeaza) stabileste doua conditii cumulative pentru ca o cheltuiala de consultanta sau prestare de servicii sa fie nedeductibila:

- sa nu fie incheiate contracte in forma scrisa de prestari servicii sau consultanta;
- beneficiarul sa nu poate justifica prestarea acestor servicii.

Petenta apreciaza ca, in cazul in care una din cele doua conditii nu este indeplinita, respectiv, daca exista incheiat contract in forma scrisa sau se poate justifica prestarea serviciilor atunci cheltuiala nu este deductibila. Asadar, sustine ea, in cazul acesteia, deoarece au fost incheiate contracte de prestare servicii, "nici nu mai este necesar sa justifice prestarea efectiva a acestor servicii". Societatea a probat prin documente scrise in limba italiana faptul ca aceste servicii s-au prestat efectiv.

Pentru aceste motive societatea contestatoare solicita:

- suspendarea executarii deciziei de impunere ;
- constatarea ca toate cheltuielile efectuate de societate in baza celor trei contracte nu sunt nedeductibile, nefiind indeplinite conditiile legale in acest sens;
- anularea deciziei de impunere;
- exonerarea societatii de la plata sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit si ... lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit.

II. Societatea x a fost supusa inspectiei fiscale generale, urmare careia, a fost incheiat raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere, intocmite de organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau.

In urma verificarii efectuate, s-au stabilit suplimentar pentru anul 2003, cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de...lei reprezentand cheltuieli cu servicii prestate de terti, respectiv servicii de consultanta economica si asistenta tehnica, efectuate in baza unor contracte de prestari servicii incheiate cu societatea D din Italia si societatea B din Ungaria, pentru care nu s-au prezentat documente justificative, respectiv situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata, sau orice alte materiale corespunzatoare, care sa ateste prestarea acestor servicii, aceste cheltuieli fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal conform prevederilor art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002, coroborat cu pct. 9.14 din HG nr. 859/2002.

Impozitul pe profit determinat la control pentru anul 2003 este in suma de... lei, mai mult cu...lei, fata de impozitul pe profit in suma de...lei constituit de societate.

In urma verificarii efectuate, s-au stabilit suplimentar pentru anul 2004, cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de...lei reprezentand cheltuieli cu servicii prestate de terti, respectiv servicii de consultanta economica si asistenta tehnica, efectuate in baza unor contracte de prestari servicii incheiate cu societatile B si C din Ungaria si, pentru care nu s-au prezentat documente justificative, respectiv: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, care sa ateste prestarea serviciilor, aceste cheltuieli fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21, alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

La control s-a stabilit pentru anul 2004 un impozit pe profit suplimentar in suma de...lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma totala de ... lei, s-au calculat de plata in sarcina SOCIETATII X, majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei, potrivit prevederilor art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si penalitati de intarziere de ... lei, potrivit prevederilor art. 121 din OG nr. 92/2003.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatările organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificării, se retin urmatoarele:

SOCIETATEA X, are sediul social declarat in..., str..., nr..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J04/.../..., are codul unic de inregistrare..., atribut fiscal R din data de...si are ca obiect principal de activitate:

“Fabricarea de articole confectionate din textile (cu exceptia imbracamintei si a lenjeriei de corp)”, cod CAEN 1740.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca, Societatea x datoreaza la buget suma totala de ... lei, reprezentand: ... lei – impozit pe profit si ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Perioada supusa controlului, in ceea ce priveste impozitul pe profit, este cuprinsa intre: 01.10.2003 – 30.09.2006.

Prin contestatia formulata, Societatea x, solicita exonerarea societatii de la plata sumei de ... lei, reprezentand impozit pe profit si ... lei accesorii aferente impozitului pe profit, intrucat considera ca, existenta contractelor de prestari de servicii, incheiate cu cele trei firme straine, este suficienta pentru ca o cheltuiala inregistrata sa fie deductibila din punct de vedere fiscal, justificarea prestarii serviciilor, fiind facuta de petenta, cu unele “documente interne” referitoare la contractele de prestari servicii, intocmite in limba italiana, considerate de petenta documente justificative .

Prin raportul de inspectie fiscala, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Bacau, s-au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de...lei, astfel:

a)...lei – reprezentand cheltuieli cu servicii prestate de terti, respectiv servicii de consultanta economica si asistenta tehnica, efectuate in anul 2003 in baza unor contracte de prestari servicii incheiate cu societatea D din Italia si societatea B din Ungaria, aceste cheltuieli fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002, coroborat cu pct. 9.14 din HG nr. 859/2002.

Situatia privind impozitul pe profit stabilit suplimentar la control pentru anul 2003:

Cheltuieli nedeductibile			Profit/Pierdere fiscala			Impozit pe profit		
Unitate	Control	Diferenta	Unitate	Control	Diferenta	Unitate	Control	Diferenta
...

b)...lei - reprezentand cheltuieli cu servicii prestate de terti, respectiv servicii de consultanta economica si asistenta tehnica, efectuate in anii 2004 – 2005, in baza unor contracte de prestari servicii, incheiate cu societatile B si C din Ungaria, aceste cheltuieli fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21, alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mentionam ca, din suma de...lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, petenta contesta cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de... lei, inregistrate in anul

2004, diferenta necontestata in suma de...lei fiind inregistrata de societate in anul 2005.

Situatia privind impozitul pe profit stabilit suplimentar la control pentru anul 2004:

Cheltuieli nedeductibile			Profit/Pierdere fiscala			Impozit pe profit		
Unitate	Control	Diferenta	Unitate	Control	Diferenta	Unitate	Control	Diferenta
...
...
...
TOTAL								
...

La control s-a constatat ca, cheltuielile nedeductibile fiscal, in suma totala de ...lei, au fost inregistrate in evidenta contabila a petentei, fara a avea la baza documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, respectiv: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, care sa ateste prestarea acestor servicii, motiv pentru care s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent, stabilind in sarcina petentei, un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, intrucat au fost incalcate prevederile art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

In drept,

Potrivit art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Art. 9 a actului normativ invocat mai sus, precizeaza:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata”.

Art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

In timp ce art.21 din Legea nr. 571/2003 prevede:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii

acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte.”

In contestatia formulata, SOCIETATEA X interpreteaza eronat legea, considerand existenta contractelor de prestari servicii, incheiate cu cele trei firme straine suficiente, pentru ca cheltuielile inregistrate in contabilitate sa fie deductibile din punct de vedere fiscal, omitand prevederile pct. 9.14 din HG nr. 859/2002 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 care stipuleaza ca, verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor.

Conform pct.48 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul fiscal:

“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..., 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”,

Pct 9.14. din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit:

“Nu intra sub incidenta art. 9 alin. (7) lit. s) din lege serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice si juridice, care se refera la intretinerea si repararea activelor, servicii postale, de comunicatii si de multiplicare. In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor 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.

Verificarea prestatiei se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.”

Inaintea incheierii raportului de inspectie fiscala, petenta a prezentat organelor de control unele documente referitoare la contractele de prestari de servicii, incheiate cu societatea D din Italia, societatile B si C din Ungaria, netraduse in limba romana, considerate de petenta “documente interne” , care nu au putut fi luate in considerare pentru justificarea prestarilor de servicii, deoarece nu contin elementele prevazute de legislatia in vigoare la data inregistrarii in contabilitate pentru a putea fi considerate documente justificative, respectiv art. 3 alin. (1), art. 6 alin. (1) si (2) si art. 11 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, coroborate cu prevederile pct. B alin. (1) si alin. (2) din OMFP nr.

425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora și pct. A alin. (1) și alin. (2) din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile.

În drept,

Potrivit art. 3 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,:

“(1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.”

La art. 6 din aceeași lege se precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Conform art. 11 din legea mai sus invocată:

“(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.”

Potrivit pct. A “Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile”:

“1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza inregistrarilor in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in conditiile in care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare.”

Avand in vedere cele prezentate anterior si actele normative citate, intrucat petenta nu a putut justifica necesitatea si realitatea prestarilor de servicii de care a beneficiat si nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate in scopul desfasurarii activitatii proprii, respectiv: situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare contrar prevederilor art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, apreciem ca, organul de control a procedat corect considerand cheltuielile in suma de...lei nedeductibile fiscal, la care au calculat un impozit pe profit suplimentar de plata in sarcina Societatea x in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma totala de ... lei consideram ca, organele de control au procedat corect stabilind de plata in sarcina petentei, majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei potrivit prevederilor art. 116 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si penalitati de intarziere de ... lei potrivit prevederilor art. 121 din OG nr. 92/2003.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 3 alin. (1), art. 6 alin. (1) si (2) si art. 11 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct. B alin. (1) si alin. (2) din OMFP nr. 425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de intocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, precum si a modelelor acestora, pct. A alin. (1) si alin. (2) din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile, pct. 9.14 din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 9 alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 21 alin. (4) lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 116, art. 121 si art. 186 din din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de Societatea x, ca fiind neintemeiata pentru suma de ... lei, reprezentand :

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,
Mircea Muntean

Avizat
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe