

37

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE DIRECTIA GENERALA A
FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BUZAU**

DECIZIA NR. 44.....2005

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X „impotriva Deciziei de impunere emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Buzau, in baza Raportului de Inspectie Fiscala, inregistrata la D.G.F.P. Buzau

Directorul Executiv al Directiei Generate a Finantelor Publice a judetului Buzau,
Avand in vedere:

- Contestatia formulata de SC X Buzau;
 - Decizia de impunere intocmita de D.G.F.P. Buzau -Activitatea de Inspectie Fiscala;
 - Raportul de Inspectie Fiscala incheiat in data. de catre Activitatea de Inspectie Fiscala ;
 - Respectarea termenului legal de depunere a contestatiei;
 - Art.178,pct.1,lit."a" din OG nr. 92/2003 ,republicata,prin care D.G.F.P. Buzau este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X Buzau
- Procedura fund indeplinita se da curs contestatiei.

Organele de specialitate ale D.G.F.P. Buzau -Activitatea de Inspectie Fiscala -au intocmit ,pe baza Raportului de Inspectie Fiscala,Decizia de impunere „,prin care au fost stabilite obligatii fiscale contestate de petenta in suma de M lei.
Agentul economic a formulat contestatie in termen legal. Obiectul contestatiei: obligatii fiscale in suma M lei reprezentand diferenta impozit pe profit la 2004 si respectiv diferenta impozit pe profit aferent trimestrului I 2005

I.Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele:

- Conform art.21, lit. "m" din Legea nr.571/2003," nu sunt deductibile fiscal 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 ",iar pentru a fi angajata raspunderea societatii aceste conditii trebuie sa fie neandepinite cumulativ de catre aceasta;

-Potrivit art.48 din HG nr.44/2004 ,privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 5 71/2003 "pentru a deduce cheltuielile cu seviciile de management ,consultanta ,asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

a)serviciile trebuie sa fie efectiv prestate , sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori ,termene de executie ,precizarea serviciilor prestate ,precum si tarifele percepute ,respectiv valoarea totala a contractului iar defalacarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului ;prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin :situatii de lucrari, procese verbale de receptie ,rapoarte de lucru ,studii de fezabilitate ,de piata sau orice alte materiale corespunzatoare ;

b)contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate".

-SC X Buzau a incheiat contracte valabil incheiate cu exceptia perioadei pentru care s-a omis si nu s-a finalizat incheierea contractului cu SC Y si respectiv pentru perioada de doar doua luni cu SC Z omitandu-se ca la data incheierii sa se mentioneze cu exactitate data de cand incepuse deja sa se deruleze intelegerea partilor,fiind vorba de aceiasi clienti cu care s-a colaborat . numai prin intermediul agentului sau reprezentantului comercial respectiv.

Din analiza continutului fiecarui contract in parte ,respectiv capitolul "obiectui contractului" rezulta ca prestarea de servicii a constat in mod concret ,in acordarea de asistenta privind organizarea intena a sectorului de productie pregatirea si instruirea personalului in scopul realizarii unor produse competitive pe piata intemationala; intocmirea diverselor cataloage de prezentare si promovare a produselor realizate de societate pe piata intemationala ,crearea unei imagini favorabile societatii si prezentarea acesteia in domeniul textilelor ca un agent economic puternic ,care prezinta garantia ca produsele realizate sunt de cea mai buna calitate ,aspecte care se regasesc in comenzile primite de la partenerii externi .

Facturile incasate reflecta activitatea desfasurata de prestatorii de servicii ,clientii mentionati pe fiecare contract se regasesc in vanzarile efectuate de societate .Faptul ca nu s-a intocmit un in scris intitulat raport de lucru ci s-a intocmit un in scris denumit Anexa ,nu poate duce la antrenarea raspunderii societatii cu atat mai mult cu cat in textul de lege acestea sunt cu titlu exemplificativ ,facandu-se totodata trimitere si la orice alte materiale corespunzatoare ,in aceasta categorie intrand adresele,faxurile expediate ,comenzile primite in urma prestarii de servicii.

-Agentul economic nu a intocmit Rapoarte de lucru intrucat ar fi fost formale si nu ar fi reflectat adevarul.Inscrisurile prezentate (contracte,adrese,faxuri, comenzi,facturi incasate de la clientii mentionati pe contracte) reflecta realitatea.

Agentii si reprezentantii comerciali cunosc piata internationala ,ce trebuie facut pentru ca un alt produs sa poata fi vandut la un pret bun,care sunt tendintele modei,ce metodologie de lucru trebuie sa adopti pentru ca fluxul tehnologic sa necesite cheltuieli mai mici .

-Firma SC R a incheiat un contract de management prin care i-a fost incredintata intreaga organizare si conducere a societatii X ,confirma anexelor la contract.

-Obligatiile stabilite prin contract ,respectiv selectarea si semnarea contractelor privind angajarea personalului societatii ,semnarea tuturor contractelor si a oricaror acte privind raporturile cu tertii inclusiv in raporturile cu banca ,conceperea si aplicarea de strategii privind bunul mers al societatii ,au fost pe deplin si temeinic indeplinite.

II.Organele de control ale D.G.F.P. Buzau -Activitatea de Inspecție Fiscală -au constatat urmatoarele :

-SC X a incheiat Contract cu SC Y la data de contract de consultanta in marketing .

-In timpul verificarii au fost puse la dispozitia organelor de control doua contracte de consultanta incheiate cu SC Y, contracte ce poarta aceeasi data ,acelasi numar cu contractul ce a facut obiectul contractului anterior.

-In cele doua contracte se fac modificari cu privire la "obiectul contractului" si "plata si comisioane.A fost prezentata deasemenea o situatie intocmita de SC X reprezentand exporturi efectuate in perioada 2004,situatie care nu reprezinta document

justificativ al prestării efective a serviciului potrivit Legii nr.571,art.21,pct.24 ,lit."m" și art.48 din HG nr.44/2004.

-Totodată raportul, în baza contractului de reprezentanță comercială ,nu îndeplinește condițiile în vederea justificării efective a serviciului prestat.

-Factura,emisă în baza contractului valabil de la data semnării ,reprezintă exporturi efectuate în perioada 2004,perioada pentru care nu era încheiat contract și deci cheltuiala nu este deductibilă fiscal.

-Factura întocmită de SC Z în baza contractului de reprezentare comercială încheiat conține și exporturi efectuate în perioada anterioară,iar situația întocmită de SC X nu reprezintă document justificativ al prestării efective a serviciului,potrivit legislației în vigoare(Legea nr.571/2003 ,art.21,pct.4,lit."m" și HG nr.44,art.48).

-Factura emisă de SC F în baza contractului de consultanță încheiat nu prezintă documente justificative (rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare) și deci este o cheltuială nedeductibilă;

-Factura emisă de SC S în baza contractului de consultanță încheiat,nu prezintă documente justificative privind prestarea efectivă a serviciului facturat ;

-Facturile întocmite de SC R în baza contractului de management,a anexelor la contract și a actului adițional nu sunt justificate prin rapoarte de lucru sau alte documente corespunzătoare;

-Factura emisă de SC G a fost întocmită în baza contractului de reprezentanță comercială, iar dovada prestării efective a serviciului a fost făcută printr-o situație a exporturilor întocmită de SC X document ce nu se încadrează în prevederile Legii nr.571/2003 ,art.21,pct.4,lit."m" și HG nr.44/2004,art.48.

Facturile emise de SC Y, SC N ,se referă conform situației prezentate de SC X la exporturi realizate în perioada în care nu erau încheiate contracte de reprezentare.

Deasemenea pentru facturile emise de SC Z SC R SC G , nu fost prezentate documete intocmite conform prevederilor legale in vigoare ,care sa ateste prestarea efectiva a serviciului.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei ,a motivelor invocate de contestatoare ,respectiv de organele de control ,a normelor legale in vigoare ,se retin urmatoarele:

1)SC X a incheiat cu firma Y,Contractul de Reprezentanta al carui obiect il constitute realizarea serviciului de consultanta in marketing pe o perioada de un an de la data semnarii, pentru care va plati un comision de “a” la valoarea facturilor incasate

-Deasemenea la dosar sunt prezentate inca doua contracte cu acelasi numar si aceeasi data,dar cu continut diferit .Astfel unul dintre aceste contracte are stabilit ca obiect , colaborarea intre SC X si firma SC Y pe piata externa fiindu-i acordata exclusivitatea pentru un nr. de n firme.

-La contractui nr..f/.2004 s-a intocmit Anexa nr.1 fara data incheierii si nici cu data de la care se aplica in care comisionul se majoreaza la b% din valoarea facturilor incasate.

-Firmele cuprinse in contract pentru care SC X BUZAU SA a acordat exclusivitate firmei SC Y se regasesc in intregime si la firma “z” conform contractului de reprezentanta comerciala incheiat la data de.2004.

-Factura extema precizeaza ca temei legal contractui nr.”t” fara data si nu contractui nr.”p”/.2004, reprezentand conform situatiei intocmite de SC X BUZAU ,exporturi efectuate in perioada ianuarie-septembrie 2004,perioada pentru care nu exista intre cele doua firme contract incheiat.

-Factura extena emisa de SC Y reprezinta exporturi efectuate in perioada 2004 ,perioada in care nu era incheiat contract cu SC Y SA prezinta ca document justificativ o situatie care nu reprezinta un document care sa justifice prestarea efectiva a serviciului de catre firma SC Y SC X .Raportul prezentat fara numar si nedatat se refera foarte

concis la faptul ca, s-a prospectat piata in zona externa si s-au prezentat mostre de articole ,cartele cu firele fantezie produse de SC X Buzau in scopul atragerii potentialilor clienti. Documentul prezentat nefiind datat nu se poate stabili la ce perioada se refera.

Intrucat facturile invocate de contestatoare se refera la perioada in care nu exista contract legal incheiat iar actele prezentate nu pot fi considerate ca documente justificative conform prevederilor legale ,cheltuielile inregistrate nu pot fi considerate deductibile fiscal.

2)SC Z a incheiat cu SC X SA in data de,pe o perioada de un an de la data semnarii ,un contract de reprezentare comerciala al carui obiect il constituie colaborarea pe piata externa ,acordandu-i-se exclusivitate pentru un nr. de firme , care se regasesc si la SC Y

-Contractul nu stabileste baza de calcul la care se aplica comisionul stabilit prin contract.

-Factura nr. contine si exporturi efectuate intr-o perioada pentru care nu a fost incheiat contract de reprezentare .

-Deasemenea ,prin documentele puse la dispozitie nu se justifica .conform legislatiei in vigoare, prestarea efectiva a serviciului care face obiectul facturii

Factura emisa in baza contractului din reprezentand exporturi nu a fost ,sustinuta cu documente intocmite ,conform legislatiei in vigoare ,care sa justifice prestarea efectiva a serviciului de catre SC Z.

3)SC F a. incheiat un contract de Consultanta al carui obiect il constituie executarea de servicii de asistenta tehnica de specialitate in ceea ce priveste modernizarea instalatiilor ,pregatirea si calificarea personalului in scopul realizarii de produse competitive in conformitate cu standardele internationale referitoare la productia de fire fantezie pentru tricotaje.

Deasemenea, va asigura asistenta de specialitate in ceea ce priveste administrarea sectoarelor de productie si respectiv imbunatatirea tehnologiei ,pregatirea mostrelor si cataloagelor de prezentare ,precum si modul evidentierii productiei.

Pe linie administrativa, se va asigura asistenta in ceea ce priveste organizarea intema a sectoarelor de productie si a birourilor functionale precum si rapoartele de evidenta pentru directiuni.

-Conform contractului ,prestatorul avea obligatia sa execute prestatiile in conformitate cu contractul si sa respecte termenul care va fi stabilit pentru orice tip de consultanta ,iar plata serviciilor va fi de " T" EURO

Contestatoarea a prezentat o anexa nedatata semnata la beneficiar de o singura persoana care, la general, face precizarea ca s-a asigurat asistenta tehnica de specialitate privind modernizarea instalatiilor tehnologice si instruirea personalului care exploateaza aceste instalatii si deasemenea a fost instruit personalul administrativ ,reorganizandu-se sectorul de realizare a mostrelor si cataloagelor de prezentare a produselor.

-Contestatoarea nu a prezentat documente care sa ateste cele sustinute ,respectarea termenelor care au fost stabilite in baza contractului pentru fiecare tip de consultanta .

-Se constata ca, o anexa identica a fost intocmita si pentru firma S ,iar obiectul contractului de consultanta incheiat la data de de catre aceasta firma este identic cu eel .'. incheiat cu firma F ,fiind diferita doar suma de plata a serviciilor care in acest caz este de "N" EURO.

-Factura externa nu are la baza documente justificative intocmite conform legislatiei in vigoare si ca atare cheltuiala inregistrata este nedeductibila fiscal.

4)Firma S a incheiat un contract de, consultanta . cu SC X BUZAU .contract identic cu cel semnat la data de, cu firma F .Deasemenea anexa prezentata ca document justificativ este identica cu cea prezentata la firma F -si nu constitute un document justificativ intocmit conform legislatiei in vigoare ,care sa sustina prestarea efectiva a serviciilor contractate .

-Factura externa emisa de firma S nu are la baza documente intocmite conform legislatiei in vigoare care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor contractate. Conform capitolului III din contract trebuia sa se stabileasca termene de realizare pentru orice tip de consultanta .Din anexa prezentata ca document justificativ nu rezulta termenele si nici respectarea lor.

5)SC R a incheiat cu " SC X contractui de management

al carui obiect il constituie organizarea, conducerea si gestionarea activitatii agentului economic pe baza obiectivelor si criteriilor de performanta stabilite si acceptate de ambele parti. Contractul are un numar de anexe prin care se stabilesc o serie de obligatii. Deasemenea este prezentat un act aditional la contract prin care se prelungeste valabilitatea contractului incheiat

SC X nu a prezentat documente corespunzatoare care sa justifice realizarea obiectivelor si criteriilor de performanta stabilite de parti conform contractului si anexei la contract.

-Anexele la contractul de management sunt confirmate printr-o singura semnatura a agentului economic ,nu sunt datate si cuprind o serie de obiective a celor doua societati.

Prin urmare ,facturile nu au la baza documente intocmite conform legislatiei in vigoare care sa justifice realizarea obiectivelor stabilite prin contract si ca atare cheltuielile inregistrate nu pot fi considerate deductibile fiscal.

6)Firma G a incheiat contractul de Reprezentanta Comerciala cu SC X al carui obiect il reprezinta colaborarea pe piata straina acordandu-i-se exclusivitate pentru un numar de firme cu plata unui comision de, iar in cazul in care pentru a obtine comanda este necesara contributia ambilor se va discuta reducerea comisionului din cand in cand .Pentru firele vandute din stoc comisionul va fi de

-Facturile emise de firma G nu au la baza documente intocmite conform legislatiei in vigoare ci doar o situatie a exporturilor intocmita de SC X BUZAU .Faxurile depuse la dosarul contestatiei nu pot reprezenta, conform legislatiei in vigoare, documente corespunzatoare justificative si in consecinta cheltuielile inregistrate cu cele doua facturi sunt nedeductibile fiscal.

7)SC X a incheiat cu firma N ,contractul de reprezentanta comerciala prin care a acordat exclusivitate pentru firma H , obiectul contractului fiind realizarea serviciului de consultanta in marketing cu tehnici pentru cercetarea modei si designul produselor pentru tricotaje iar pentru realizarea obiectului se va plati un comision de, din valoarea facturilor emise .

-Factura emisa de firma N reprezinta comisionul aplicat exporturilor efectuate in perioada 2004, perioada in care nu era incheiat contract cu firma N ,iar ca document justificativ a fost intocmita de catre SC X o situatie a exporturilor realizate in perioada susmentionata, situatie ce nu poate constitui conform legislatiei in vigoare ,document justificativ al serviciilor prestate de firma N si in consecinta cheltuielile respective nu pot fi deductibile fiscal.

Potrivit art.21,pct.4,lit."m" nu sunt deductibile fiscal "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".

Totodata, conform pct.48 din HG nr.44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 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 ,nr defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului, sau pe durata realizarii obiectului contractului ;prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin :situatii de lucrari ,procesele verbale de receptie ,rapoarte de lucru ,studii de fezabilitate ,de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

-Contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate “ .

-Se constata ca documentele prezentate de SC X BUZAU nu reprezinta documente justificative ale prestarii efective a serviciilor respective conform HG nr.44/2004,pct.48,acestea nefiind situatii intocmite de prestator si confirmate de beneficiar, necuprinzand date referitoare la baza de calcul a contravalorii serviciilor respective precum si orice alte date referitoare la serviciul prestat (timp alocat,numar persoane ,studii,rapoarte de lucru ,etc.).Nu au fost prezentate documente care sa ateste prestarea efectiva a serviciilor respective si care sa poarte semnaturile reprezentantilor legali ai ambelor parti.

Documentele prezentate de societate ,precum adrese,faxuri ,comenzi,nu contin date privind sumele inscrise in facturile emise de

prestator ,fapt pentru care nu pot fi considerate documente justificative potrivit HG nr.44/2004,pct.48.

In multe cazuri s-a constatat ca la baza calcularii comisioanelor care fac obiectul facturilor externe stau exporturi efectuate de SC X in perioade in care nu erau incheiate contracte cu prestatorii externi.

-SC X Buzau , inregistreaza o pierdere contabila in suma de "f" lei,pierdere rezultata in principal si din cheltuielile cu comisioanele si onorariile ,ceea ce demonstreaza ca eforturile financiare facute nu se regasesc in rezultatele financiare realizate de societate.

In concluzie ,contestatoarea nu a respectat intocmai art.21,lit."m" din Legea nr.571/2003 respectiv HG nr.44/2004 privind indeplinirea cumulativa a conditiilor impuse de aceasta reglementare ,fapt ce conduce la nedeductibilitatea cheltuielilor de consultanta, management,asistenta tehnica sau alte prestari de servicii prezentate mai sus.

In consecinta ,in baza art.178,pct.1,lit."a",a art. 179,pct.1,respectiv a art. 185,pet. 1 din OG nr.92/2003,publicata ,privind Codul de Procedura Fiscala,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestatiei formulata de SC X BUZAU , pentru suma de M ron reprezentand diferenta impozit pe profit ,

Art.2 Biroul Solutionare Contestatii va comunica prezenta decizie SC X precum si Activitatii de Inspecție Fiscala din cadrul D.G.F.P. Buzau ;

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 30 de zile de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau,conform legislatiei in vigoare.

Director Executiv

Vizat
Biroul Juridic