

D E C I Z I E nr.78/24/04.02.2008

privind solutionarea contestatiei formulata de SC SRL
din localitatea, jud., str. avand Codul de Inregistrare Fiscala RO

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice - Serviciul Inspecția Fiscala Persoane Juridice, prin adresa nr.4268/03.12.2007 inregistrata la DGFP sub nr.54271/1/10.12.2007, cu privire la contestatia formulata de SC SRL cu sediul social in localitatea, jud., str., avand Codul de Inregistrare Fiscala RO.

I. Prin contestatia formulata petenta solicita anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.639/10.10.2007, emisa de DGFP - AFP si a masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr.3545/10.10.2007, unde s-au stabilit obligatii de plata suplimentare privind TVA in suma de respinsa la rambursare.

Fata de constatările organelor de inspectie fiscala societatea petenta aduce in sustinere urmatoarele argumente:

1) - referitor la suma de lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta facturilor enumerate la pagina 14 din Raportul de inspectie fiscala, precizeaza ca elementele obligatorii care trebuie sa le contina o factura sunt cele prevazute la art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- conform prevederilor acestui articol nu mai este necesar ca pe facturile fiscale de prestari servicii sa se mentioneze in mod expres numarul si data contractului/comenzii, cerinta prevazuta la art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003;

- la art.298 pct.44 din Legea nr.571/2003 se prevede ca "*la data intrarii in vigoare a prezentului Cod fiscal, se abroga orice alte dispozitii contrare*"; implicit OMF nr.29/2003 este abrogat;

- facturile nr. emise de SC SRL din aveau atasate situatii de plata privind calculul orelor prestate, conform contractelor, precum si foaia colectiva de prezenta anexate in copie xerox;

- pentru toate facturile mentionate de organul de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala (pagina 14) societatea petenta detine situatii de lucrari/plata sau dupa caz raport de activitate/lucru prin care se justifica prestarea efectuata, dar aceste documente nu au fost solicitate de organul de inspectie fiscala;

- aceste documente sunt indosariate si arhivate in cadrul altui departament care le verifica si le confirma, dupa care se accepta factura si se transmite compartimentului financiar pentru plata, din acest motiv nu sunt anexate la factura dar pot fi puse la dispozitia organului de inspectie fiscala;

- in sustinere se anexeaza in xerocopie cateva din aceste documente.

2) - pentru suma de lei, reprezentand TVA dedusa de pe facturi de servicii cazare pentru alte persoane decat salariatii proprii si administratori si face mentiunea ca aceste servicii de cazare sunt aferente personalului care a prestat servicii (personalizare si

implementare soft) pentru SC SRL din, in baza unor contracte in care s-a prevazut in mod expres prin negociere ca aceste cheltuieli sa fie suportate de societatea beneficiara a serviciilor; valoarea serviciilor facturate de prestatori ar fi fost mai mare, incluzand evident si recuperarea cheltuielilor cu deplasarea si sederea in Romania;

- furnizorul extern a prezentat o lista cu toti consultantii care au prestat servicii la sediul SC SRL din, numele acestor consultantii regasindu-se pe facturile de cazare;

- se precizeaza ca aceasta lista a fost prezentata organului de inspectie fiscala; o copie a acestei liste fiind anexata la contestatie;

- conform contractelor de prestari servicii, au fost refacturate si alte cheltuieli adiacente serviciilor respective, avand la baza deconturi de deplasare si alte documente justificative, prezentate si organului de inspectie fiscala in timpul inspectiei fiscale;

- unele prevederi contractuale si decizii de management au impus conditii de cazare stabilite de SC SRL din la costuri modice, evitandu-se astfel decontarea facturilor de cazare cu costuri mult mai ridicate;

- se mentioneaza ca valoarea acestor servicii a fost capitalizata si nu inclusa direct pe cheltuielile societatii, potrivit prevederilor pct.54 din sectiunea 7 a OMF 1752/2005 *“costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxa de import si alte taxe, cheltuieli de transport, manipulare si alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achizitiei bunurilor respective.”*

II. In fapt prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1) Referitor la TVA in suma de lei reprezentand achizitii de servicii, dedusa de pe facturi fiscale emise de diversi furnizori in perioada 05.10.2006 la 29.12.2006.

- nu au fost respectate prevederile de la art.145 alin.(3) lit a) din Legea nr.571/2003, corelat cu prevederile de la art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003, cu prevederile de la art.145 alin.(8) si art.155 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 si cu prevederile de la punctul 59 alin.(2) din HG nr.44/2004 Titlul VI, ambele cu modificarile ulterioare, deoarece a fost dedusa TVA de pe facturi fiscale emise de furnizori care reprezinta achizitii de servicii **fara a avea completat numarul contractului sau comenzii aferente, fara a fi precizate denumirea serviciilor prestate si fara a fi insotite de situatii de lucrari, rapoarte de productie**, in cazul ca serviciile sunt de natura celor definite la pct.59 alin.(2) din HG nr.44/2004 Titlul VI, cu modificarile ulterioare care sa demonstreze ca au fost efectiv prestate, **fara a se putea justifica necesitatea prestarii acestor servicii** in scopul desfasurarii activitatii proprii a agentului economic si operatiunilor sale taxabile;

- organul de inspectie fiscala a stabilit in baza actelor normative mentionate mai sus TVA nedeductibila in suma de lei aferenta urmatoarelor facturi fiscale:

- nr.8634345/31.10.2006 emisa de SC Human Performance Solution SRL, TVA in suma de 33 lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr. emisa de SC Beton Construct SRL , TVA in suma de 509 lei;

- nr emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;
- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;
- nr. emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;
- nr emisa de SC SRL , TVA in suma de lei;

- nr, nr. emisa de, TVA in suma de lei;

2) Referitor la TVA in suma de lei aferenta facturilor fiscale emise de furnizori care reprezinta servicii de cazare, organul de inspectie fiscala face urmatoarele constatari:

- nu au fost respectate prevederile de la art.145 alin.(3), art.129 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, pct.51 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece a fost dedusa TVA de pe facturi fiscale emise de furnizori care reprezinta servicii de cazare pentru persoane care nu sunt nici salariatii nici administratorii ai societatii asa cum rezulta din situatia prezentata de societate, anexa nr.6; nu au fost prezentate deconturi de deplasare aferente acestor persoane.

- s-a stabilit TVA nedeductibila aferenta acestor facturi in suma de lei.

III. Avand in vedere constatariile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de contestator si de catre organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat, organul de solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

SC din, a depus contestatia inregistrata la DGFP sub nr.54271/1/10.12.2007, care la Administratia Finantelor Publice inregistrata sub nr. 189074/28.11.2007.

Prin contestatia formulata petenta solicita anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.639/10.10.2007, emisa de DGFP , AFP - Activitatea de Inspecție Fiscală și a măsurilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.3545/10.10.2007, unde s-au stabilit obligatii de plata suplimentare privind TVA in suma de 19.979 lei, respinsa la rambursare care se compune din:

1) - suma de 18.800 lei reprezinta TVA nedeductibila aferenta facturilor fiscale enumerate la pagina 14 din Raportul de inspectie fiscala, pentru care petenta face urmatoarea mentiune: elementele obligatorii care trebuie sa le contina o factura sunt cele prevazute la art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- referitor la acest articol petenta arata **ca nu mai este necesar ca pe facturile fiscale de prestari servicii sa se mentioneze in mod expres numarul si data contractului/comenzii**, cerinta prevazuta la art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003 deoarece la art.298 pct.44 din Legea nr.571/2003 se prevede ca *“la data intrarii in vigoare a prezentului Cod fiscal, se abroga orice alte dispozitii contrare”* implicit OMF nr.29/2003.

- facturile nr emise de SC SRL din aveau atasate situatii de plata privind calculul orelor prestate, conform contractelor, precum si foaia colectiva de prezenta anexate in copie xerox;

- pentru toate facturile mentionate de organul de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala (pagina 14) societatea petenta detine situatii de lucrari/plata sau dupa caz raport de activitate/lucru prin care se justifica prestarea efectuata, dar aceste documente nu au fost solicitate de organul de inspectie fiscala;

2) - organul de inspectie fiscala a stabilit TVA suplimentara in suma de lei, dedusa de pe facturi fiscale ce reprezinta servicii de cazare pentru persoane care nu sunt

salariati sau administratori ai societatii asa cum rezulta din situatia prezentata de societate, anexa nr.6;

Fata de aceste argumente organul de solutionare a contestatiei face urmatoarele precizari:

Din Raportul de inspectie fiscala intocmit la SC SRL din, rezulta urmatoarele:

1) - organul de inspectie fiscala a stabilit TVA nedeductibila in suma de lei aferenta facturilor fiscale emise de furnizori pentru achizitii de servicii in perioada 05.10.2006 la 29.12.2006, care nu sunt completate cu informatiile obligatorii si nu sunt insotite, atunci cand este cazul, de documente care sa justifice necesitatea prestarii si anume:

- pe facturile fiscale nu este inscris numarul contractului sau comenzii;
- pe facturile fiscale nu este precizata denumirea serviciilor prestate;
- facturile fiscale nu sunt insotite de situatii de lucrari, rapoarte de productie prestate, fara a se putea justifica necesitatea prestarii acestor servicii in scopul desfasurarii activitatii proprii a agentului economic si operatiunilor sale taxabile.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca pentru facturile fiscale enumerate mai jos, nu au fost respectate prevederile: art.145 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003, corelat cu prevederile de la art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003, cu prevederile de la art.145 alin.(8) si art.155 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 si cu prevederile de la punctul 59 alin.(2) din HG nr.44/2004 Titlul VI, cu modificarile si completarile ulterioare:

Din contractele de prestari servicii si de consultanta anexate la dosarul contestatiei rezulta urmatoarele:

- SC Smithfield Prod SRL (fosta) din a incheiat contractul de prestari servicii nr.137/A din 11.09.2006 cu SC SRL din ; obiectul contractului il constituie efectuarea unor lucrari de montaj utilaje si altor lucrari necesare solicitate de beneficiar; durata contractului este de 3 luni cu posibilitatea prelungirii prin act aditional;

-); din analiza acestor facturi a rezultat ca nu a fost completat numarul contractului sau comenzii si nu sunt precizate denumirile serviciilor prestate ;

Organul investit in solutionarea prezentei contestatii face precizarea ca facturile fiscale mentionate mai sus au fost emise de furnizor in perioada 05.10.2006 la 05.12.2006 si reprezinta prestari de servicii ocazionale, conform contractului de prestari servicii anexat, motiv pentru care se impunea completarea numarului contractului sau comenzii conform prevederilor art.3 alin.(4) din OMF nr.29/2003, unde sunt precizate urmatoarele:

”Pe facturile fiscale care se utilizeaza pentru prestari de servicii se vor mentiona, in mod expres, numarul si data contractului, respectiv ale comenzii, in cazul prestarilor de servicii ocazionale care nu au la baza un contract. ” ;

Organul investit in solutionarea contestatiei precizeaza ca nu este relevanta sustinerea petentului ca nu pot fi aplicabile dispozitiile OMF nr.29/2003 deoarece este abrogat, dar se impune precizarea ca:

- dispozitiile Legii nr.571/2003 art.298 alin.(1) pct.44, s-a abrogat de la 01.01.2007, asa cum este prevazut la art.II din aceeași lege privind Codul fiscal, Editia a VII-a revazuta si adaugita.

- din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca facturile fiscale care fac obiectul prezentei contestatii au fost emise in perioada octombrie - decembrie 2006, pentru aceasta perioada fiind aplicabile dispozitiile prevazute de OMF nr.29/2003 art.3 alin.(4), in vigoare pana la 31.12.2006;

Din contractul de prestari servicii nr.137/A din 11.09.2006 rezulta ca obiectul contractului il constituie *“Efectuarea unor lucrari de montaj utilaje si altor lucrari necesare solicitate de beneficiar”*, in aceasta situatie se impunea intocmirea *situatiilor de lucrari* de catre furnizor, acceptate de beneficiar care stau la baza intocmirii facturii fiscale, conform prevederilor pct.59 alin.(2) din HG nr.44/2004 Titlul VI, cu modificarile ulterioare unde se precizeaza urmatoarele:

*“(...) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de **situatii de lucrari**, cum sunt cele **de constructii montaj**, consultanta, cercetare, expertize si **altele asemanatoare**, data efectuarii prestarii de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatii de lucrari, si dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari.”*

- SC (fosta) din a incheiat de asemenea contracte de prestari servicii cu urmatorii furnizori: SC SRL din, contract nr. SC SRL din, contract nr., SC SRL din, contract FN/04.05.2006, SC din, contract nr.135/27.09.2006, obiectul acestor contracte il constituie: prestarea de servicii de consultanta; vanzarea - cumpararea de subansamble provenite din demolarea utilajelor casate ; colectarea, transportul si depozitarea deseurilor rezultate din demolare;

xxxxxxxxxxxx

- facturile de mai sus reprezinta prestari de servicii efectuate ocazional, conform contractelor de prestari servicii anexate, motiv pentru care se impunea completarea numarului contractului sau comenzii pe facturile fiscale, conform prevederilor alin.(4) din OMF nr.29/2003, unde sunt precizate urmatoarele:

“Pe facturile fiscale care se utilizeaza pentru prestari de servicii se vor mentiona, in mod expres, numarul si data contractului,(...);

Temeiurile legale precizate mai sus sunt corelate cu prevederile urmatoarelor acte normative:

- art.145 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare:

“Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca; a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa fie prestate de o alta persoana impozabila (...);

- art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare:

*“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente: a)(...) pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa fie prestate de o alta persoana impozabila, **cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art.155 alin.(8) (...)**”.*

- art.155 alin.(8) din Legea 571/2003, cu modificarile ulterioare se precizeaza informatiile pe care trebuie sa le cuprinda obligatoriu factura fiscala si anume:

“a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;

d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;*
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile.”*

Cu privire la aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) si ale art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, prin Decizia nr.V din 15.01.2007, emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie-Sectiile Unite, sunt prevazute urmatoarele:

- in acceptiunea prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal *“sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”;*

- prin art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal se subliniaza ca *“ nu sunt deductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor ”;*

- in cuprinsul art.145 din Codul fiscal privind regimul deducerilor, la alin.(8) din acest articol, se prevede ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionata de justificarea dreptului respectiv, in functie de felul operatiunii, cu unul dintre documentele specificate la lit.a) din acel alineat; in acest sens prin art.145 din Codul fiscal s-a prevazut, la alin.(8), ca *“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii ”.*

- prin art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se prevede la alin.(1), ca *“Orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ ”;*

In aplicarea dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) si ale art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii, se stabilesc:

- taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.

2) - prin Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit TVA nedeductibila in suma de aferenta facturilor fiscale emise de furnizori in anul 2006, care reprezinta servicii de cazare pentru persoane care nu sunt salariati sau administratori ai societatii, asa cum rezulta din situatia prezentata de societate, anexa nr.6.

In conformitate cu actele normative in vigoare sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, astfel la art.21 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare privind cheltuielile de transport si cazare in tara si strainatate efectuate de catre salariati si administratori, respectiv pct.29 din HG nr.44/2003 - Norme Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile ulterioare, sunt prevazute urmatoarele:

” Analiza in vederea acordarii deductibilitatii cheltuielilor de transport si cazare in tara si strainatate efectuate de catre salariati si administratori, se efectueaza pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat(...).”

Din textul de lege mentionat mai sus rezulta ca serviciile de cazare pentru persoane care nu sunt salariati sau administratori ai societatii, **nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor** taxabile nefiind respectate prevederile de la art.145 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile ulterioare:

”Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca; a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa fie prestate de o alta persoana impozabila (...);”

Concomitent cu cele prezentate ai pot fi aplicabile si prevederile art.129 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 cu modificarile ulterioare, se consioidera prestari servicii cu plata, urmatoarele servicii:

”Prestarile de servicii efectuate in mod gratuit de catre o persoana impozabila in scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica pentru uzul personal al angajatilor sai sau a altor persoane.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr.4330/04.02.2008, in temeiul Legii nr.571/22.12.2003 si OG nr.92/2003, republicata, actualizata, Titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MEF, se

D E C I D E :

1) - respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de petenta pentru suma de lei, reprezentand TVA nedeductibila respinsa la rambursare.

2) - prezenta decizie se comunica :

- SC SRL;
- AFP Timisoara - inspectia Fiscala Persoane Juridice.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termenul legal.

