

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agentia Nationala de**

**Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor

Publice a judetului Timis

Biroul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B

Timioara

Tel: 0256 499334

Fax: 0256 499332

E-mail: info.adm@dgfptm.ro

nr. inreg. ANSPDCP: 20012

**D E C I Z I E nr. 616/373/17.04.2013**

privind solutionarea contestatiei depuse de **SC F..** si inregistrata la DGFP Timis sub nr. ..

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP Timis a fost sesizat de AIF- IFP 2 prin adresa nr... inregistrata la DGFP Timis sub nr. .. cu privire la contestatia formulata de **SC F..** inregistrata la ORC Timis sub nr. J35., CUI RO .. si cu sediul in T... str. D..

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. F TM .. si a Raportului de inspectiefiscal nr. F-TM ... emise de DGFP Timis - SAF- AIF, a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata titlul IX fiind autentificata prin semnatura administratorului si stampila societatii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. Contestatia a fost formulata impotriva** masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr... si a Raportului de inspectie fiscala nr. F-TM ... emise de DGFP Timis - SAF- AIF, prin care societatea a fost obligata la plata sumei de .. lei.

Prin prezenta contestatie petenta contesta suma de ... lei, respectiv:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei TVA
- ... lei accesorii aferente impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente TVA

Organele de inspectie fiscala au stabilit diferente de obligatii fiscale motivat de faptul ca societatea a inregistrat contravaloarea facturilor nr. .. si ... emise de SC F... avand ca obiect "regie Grup", cheltuielile si TVA deduse din aceste facturi nefiind deductibile fiscal deoarece societatea nu a justificat cu documente care sa confirme efectuarea operatiunilor, respectiv situatii de lucrari, rapoarte de activitate.

Fata de constatarile organului de inspectie fiscala petenta sustine ca in perioada 2005-2007 nu a avut angajat personal administrativ propriu, fapt pentru care a procedat la încheierea contractului cadru de prestari servicii cu prestatorul SC F... SRL (contractul FN/01.05.2005 anexat la dosarul contestatiei ).

Conform acestui contract, prestatorul se obliga sa depuna toate diligentele pentru negocierea, încheierea si derularea in conditii cat mai avantajoase pentru SC F... SRL a tuturor contractelor comerciale, pentru urmarirea livrarilor de marfa, pentru efectuarea documentatiilor necesare accesarii subventiilor (sprijin financiar) acordate de stat producatorilor agricoli sau comerciantilor de cereale - dupa caz, pentru întocmirea planului de culturi agricole, precum si a planului de fertilizare si combatere a daunatorilor pentru culturile infiintate de SC F... SRL, pentru îndrumarea si urmarirea lucrarilor agricole efectuate de beneficiar, pentru efectuarea testelor de calitate la cultura de cartofi pentru chips.

SC F... SRL a recuperat cheltuielile efectuate pentru SC F... SRL si a incasat onorariul convenit pentru activitatea prestata in folosul SC F... SRL.

In continutul facturilor nr... si .. furnizorul SC F...SRL a in scris din eroare mentiunea "regie grup" in loc de "contravaloare prestari servicii" cum ar fi fost corect potrivit contractului de prestari-servicii FN/01...

Societatea solicita recunosterea sumei totale de ...lei ca si cheltuiala deductibila in conformitate cu prevederile art. 21 din Legea nr. 571 /2003 si ca urmare modificarea Raportului de inspectie fiscala nr. F-TM ... si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala , prin recalcularea impozitului pe profit si implicit si a taxei pe valoarea adaugata aferente sumei de .. lei, plus recalcularea majorarilor si penalizarilor de intarziere aferente.

**II. Raportul de inspectie fiscala nr.../06.03.2013 in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr.... s-a incheiat in baza prevederilor OG nr. 92/2003.**

Din analiza modului de calcul si înregistrare in evidenta contabila a impozitului pe profit, a modului de declarare la organul fiscal teritorial si a modului de virare a impozitului pe profit s-au constatat urmatoarele :

- in luna decembrie 2006 societatea a înregistrat ca si cheltuieli deductibile suma de 406.688 lei in baza facturii nr.... din care TVA aferenta de ... lei emisa de SC F... obiectul facturii fiind “regie grup 30.06.2006”.

Prin Nota explicativa data de reprezentantul societatii se precizeaza ca o parte din aceste servicii, respectiv suma de ... lei reprezinta cheltuielile cu depozitarea porumbului si grâului in anul 2006.

Pentru justificarea serviciilor cu depozitarea societatea a prezentat Contractele de depozitare nr....încheiate cu SC F....

Pentru diferenta in suma de ... lei, reprezentantul societatii a precizat ca acestea reprezinta cheltuieli cu servicii “regie grup an 2006 “ pentru care nu poate pune la dispozitie alte documente justificative in afara facturii.

Pentru cheltuielile in suma de ... lei reprezentând “regie grup an 2006” organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu sunt justificate cu documente care sa confirme efectuarea operatiunilor, respectiv situatii de lucrari, rapoarte, etc. in conditiile in care societatea petenta nu apartine unui grup de firme.

Potrivit prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 modificata cheltuielile in suma de ... lei reprezentând “regie grup an 2006” nu pot fi recunoscute ca fiind deductibile fiscal, ca urmare profitul impozabil al societatii aferent anului 2006 a fost reîntregit cu suma de ... lei. A fost stabilita astfel o diferenta de impozit pe profit aferenta anului 2006 in suma de ... lei.

Societatea contestatara a înregistrat cheltuieli privind “ regie grup an 2007” in suma de ... lei din factura nr.... emisa de SC F....SRL Timisoara pentru care societatea nu a justificat serviciile prestate prin rapoarte sau alte documente justificative, realitatea si necesitatea efectuarii acestor prestatii.

Prin urmare, cheltuielile in suma totala de ... lei sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 21. alin. (4), lit. m din Legea nr. 571/2003 republicata si pct. 48 in HG nr. 44/2004 actualizata ; a fost stabilita diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

### **Referitor la TVA deductibila**

Societatea a dedus TVA în suma de .. lei din factura nr. .... reprezentând “regie grup 2007” și TVA în suma de ... ( calculat la valoare de ... lei ) din factura nr.... reprezentând ”regie grup 2006” emise de SC F.. ASR.

Facturile au fost emise de prestator în baza contractului de prestari servicii FN/....

Societatea nu a justificat realitatea și necesitatea efectuării acestor servicii și nu a prezentat documente justificative din care să rezulte natura serviciilor.

În conformitate cu prevederile art. 145 alin.2 din Legea nr. 571/2003 TVA în suma de 64.925 lei a fost stabilită ca TVA nedeductibilă.

**III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală,** motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, în speta se rețin următoarele :

- prin Decizia de impunere nr. F-TM ... s-a stabilit în sarcina societății obligații fiscale în suma totală de ... lei ;
- prin contestația formulată societatea petenta a contestat suma de ... lei, respectiv:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei TVA
- ... lei accesorii aferente impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente TVA.

#### **Referitor la impozitul pe profit**

**În fapt,** pe perioada verificată, societatea a înregistrat pe cheltuieli contravaloare servicii de management, consultantă și alte prestări servicii prestate de SC F... în sumă totală de .. parțial din factura nr. ... și suma de ... din factura nr....pe facturi fiind înscris contravaloare regie grup 2006, respectiv regie grup 2007 .

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli pe motiv că nu au fost prezentate documente din care să rezulte prestarea efectivă a acestora.

La dosarul contestației au fost depuse documente care nu au fost luate în considerare de organul de inspecție fiscală motivat de faptul că documentele prezentate nu sunt relevante întrucât în facturi nu este menționat numărul de contract .

Contestatoarea susține că serviciile prestate au constat în “ *activitate de consultanță și management al firmei, de îndrumare și control al lucrărilor agricole pentru întreaga producție și în mod special pentru*

*productia de cartofi si alte activitati de administrare generala* “ asa cum este stipulat in contractul de prestări servicii FN .../01.05.2005.

Societatea petenta sustine ca din eroare s-a inregistrat pe facturi ca si obiect regie grup, obiectul facturilor in speta fiind in fapt prestari servicii.

Potrivit prevederilor contractului de prestari servicii , serviciile prestate au constat în activitate de “ *consultanta si management al firmei, de indrumare si control al lucrarilor agricole pentru intreaga productie si in mod special pentru productia de cartofi si alte activitati de administrare generala*”.

La dosarul contestatiei au fost depuse urmatoarele documente :

- contractul de management si prestari servicii FN din data de 01.05.2005;
- raportul de activitate cu privire la activitatile desfasurate de salariatii SC F.... pentru SC F...SRL;
- balantele de verificare incheiate la data de 31.12.2006, respectiv 31.12.2007;
- jurnalele de vanzari ale SC F..
- contractele comerciale incheiate de reprezentantul SC F... domnul O... pentru SC F... SRL.
- statele de plata luna decembrie 2006 .

In referatul de sustinere al contestatiei organul de inspectie fiscala precizeaza ca documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei nu sunt aferente facturilor nr... si nr... motiv pentru care nu s-au pronuntat asupra acestor aspecte .

In cauza sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

*"4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în sustinerea cauzei. În această situatie, 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 pronunte asupra acestora, "* iar la pct.182.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se precizează: *"182.1. În temeiul art. 182 (devenit 213 după republicare) alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenientii si/sau împuternicitii acestora, în fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscală."*

**În drept**, potrivit art. 21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

*“ Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Potrivit pct. 22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

*“ Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultantă, asistentă sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”*

Pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

*“ 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 executie, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

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

Fată de prevederile legale de mai sus se retine că deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul/contractele de prestări servicii referitoare la prestatori, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea acestora .

Totodată, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii în situația în care sunt îndeplinite cumulativ anumite condiții, respectiv dovedirea

necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate, serviciile să fie efectiv prestate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege, iar prestarea efectivă a serviciilor să fie justificată prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de piață, expertize sau alte materiale corespunzătoare, astfel că se impune analizarea îndeplinirii cumulative a celor două condiții.

Potrivit prevederilor Contractului de prestări servicii FN din data de 01.05.2005 pct.IV B , prestatorul are următoarele obligații:

- conducerea personalului
- verificarea lucrărilor agricole;
- îndrumarea cu specialiști în domeniul culturii de cartofi chips (..)
- conceperea și coordonarea de proiecte
- dezvoltarea structurii organizatorice;
- contracte cu beneficiarii și furnizorii firmei;
- administrarea contractelor de arenda și întocmirea documentației pentru primirea subvenției(..);

Lit. A din pct. IV stipulează drepturile prestatorului , respectiv:

- remunerarea timpului petrecut cu executarea mandatului;
- tariful negociat, respectiv 500 euro/ contract negociat și 50 euro/ ora de lucru pentru urmarirea derularii contractelor.

Din analiza contractului de consultanță se reține că acesta nu îndeplinește o parte din condițiile necesare pentru a fi deductibile, respectiv contractul nu conține valoarea totală și defalcarea cheltuielilor.

Referitor la acest aspect, punctul de vedere al Direcției generale legislație impozite directe din cadrul MFP este acela că *“ în măsura în care serviciile sunt prestate în fapt și necesare desfășurării activității contribuabilului, acestea se încadrează în dispozițiile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”*

Cerințele prevăzute pentru elementele contractuale au în vedere natura prestațiilor și voința părților iar lipsa acestora nu determină nededucerea prestațiilor respective atata timp cât sunt îndeplinite celelalte condiții cerute de lege, respectiv existența documentelor justificative și efectuarea acestora în scopul realizării de venituri impozabile.

Din analiza documentelor depuse în susținerea contestației se rețin următoarele :

- societatea nu a avut personal angajat specialiști în agricultură și în marketing motiv pentru care a utilizat munca salariaților din SC F.. SRL, respectiv domnul P... în calitate de director comercial și doamna R..

specialist în agricultura și în special în cultura cartofilor, având în vedere că în anul 2006 și 2007 a cultivat o suprafață de 95 ha cu cartofi pentru chips-uri.

- societatea a cultivat grau, rapita și porumb, produse valorificate și pentru care depune la dosarul contestației un număr de 15 contracte de vânzare-cumpărare în anul 2007 și un număr de 13 contracte în anul 2006 semnate de domnul P.;

- cifra de afaceri realizată din vânzarea produselor (rulajul ct. 701) în anul 2006 a fost de 2...lei și în anul 2007 de 5... lei, atât în anul 2006 cât și în anul 2007 societatea înregistrând profit, ceea ce justifică necesitatea lucrărilor așa cum au fost precizate în rapoartele de activitate anexate.

În concluzie, prestările de servicii care fac obiectul prezentei contestații sunt aferente veniturilor.

Tinând cont de prevederile art. 63 OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, actualizată până la data de 01.01.2007) care prevede că: *"Documentele justificative și evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere"*, în baza prevederilor legale, a documentelor depuse de contestatoare, a faptului că serviciile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile se impune admiterea contestației și luarea în considerare a serviciilor prestate ca și cheltuieli deductibile, respectiv admiterea contestației în ceea ce privește impozitul pe profit în suma de .. lei.

### **Referitor la TVA**

Societatea a dedus TVA în suma de ... lei din factura nr. ....reprezentând "regie grup 2007" și TVA în suma de ... lei (calculat la valoare de ... lei) din factura nr... reprezentând "regie grup 2006" emise de SC F... SRL - Timisoara.

Organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea nu a justificat realitatea și necesitatea efectuării acestor servicii și nu a prezentat documente justificative din care să rezulte în ce au constat aceste servicii, astfel că TVA în suma de ... lei a fost stabilită ca TVA nedeductibilă.

**In drept**, în ceea ce privește deductibilitatea TVA sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 145 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

*" Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2)Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;"*



Conform prevederilor pct. 45(4) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“ Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate;*

*c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal.”*

- pct. 46 din HG nr. **44 din 22 ianuarie 2004 (actualizata)** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal (aplicabila incepand cu data de 2 martie 2007\*) :

*“ 46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.”*

Astfel condițiile impuse de legiuitor pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA sunt prezentarea exemplarului original al facturii și achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Asa cum s-a precizat la capitolul impozit pe profit prestările de servicii care fac obiectul prezentei contestatii sunt aferente veniturilor, documentele depuse de contestatoare fiind relevante în susținerea cauzei, se retine ca prestările de servicii sunt realizate în folosul operațiunilor taxabile , ceea ce justifică deductibilitatea TVA aferenta acestor servicii .

Condițiile impuse de legiuitor fiind îndeplinite, se impune admiterea contestatiei în ceea ce privește TVA în..suma de .. lei dedusa din facturile nr. ...și factura nr... emise de SC F.... Timisoara.

Referitor la accesorii în suma totală de ... lei aferente impozit pe profit și TVA , având în vedere faptul că pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată și impozit pe profit soluția a fost admiterea contestatiei

precum si faptul cã societatea contestatoare nu contestã modul de calcul al majorãrilor ci doar debitul în sine, conform principiului “ *urmeaza principalul*” si pentru acest capãt de cerere solutia va fi de admitere .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr... si in temeiul OG nr. 92/2003, republicata privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP se

## **D E C I D E :**

**1.** admiterea contestatiei pentru suma de ... lei, respectiv:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei TVA
- ... lei accesorii aferente impozit pe profit;
- ... lei accesorii aferente TVA

**2.** prezenta decizie se comunica:

- SC F.. SRL
- DGFP Timis- AIF - IFPJ 2 cu aplicarea prevederilor pct.7. 5 din OANAF nr.2137/2011

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**P. DIRECTOR EXECUTIV**

.....

