MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
M E H E D I N T I

DECIZIA Nr. ... din 09.07. 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL Drobeta Tr. Severin
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. .../2008

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **SC X SRL cu domiciliul fiscal in Drobeta Tr. Severin *B-dul ... nr. ... Bl. ... sc. ... ap. ...*** cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. ..../22.05.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei nr. .../16.04.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Drobeta Tr. Severin, in suma totala de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006;
- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007;
- ... lei accesorii aferente impozitelor pe profit pe anii 2006 si 2007, calculate pentru perioada 26.04.2006 - 15.04.2008;
- ... lei TVA stabilita suplimentar pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2007;
- ... lei majorari de intarziere aferente TVA calculate pentru perioada 26.04.2006 - 15.04.2008;

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 207, alin.1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin. 1 si art. 209, alin. 1, lit.a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata ***S.C. X S.R.L.*** cu domiciliul fiscal in Drobeta Tr. Severin, B-dul ... nr. ..., Bl. ..., sc. ..., ap. ..., arata ca D.G.F.P. Mehedinti a inscris in cosiderentele raportului de inspectie fiscala in mod tendentios, anumite aspecte sesizate in evidenta financiar contabila a acesteia, fara sa coresponda realitatii, referindu-se la diferenta de impozit pe profit aferent anilor 2006 si 2007, T.V.A. aferenta aceleeasi perioade si majorarile de intarziere calculate pentru perioada 26.04.2006-15.04.2008, precizand ca nu au temei legal, fiind pretinse in baza unor justificari total eronate ale inspectorilor fiscali.

Referitor la impozitul pe profit aferent anilor 2006 si 2007 considera ca a fost calculat in mod gresit ca urmare a faptului ca nu a fost acceptata ca deductibila, suma de .... lei provenita din contracte de consultanta incheiate cu S.C. .... S.R.L. ca urmare a neindeplinirii cumulative a conditiilor prevazute de pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, deoarece

inspectia fiscala nu a putut justifica care ar fi fost documentele satisfacatoare din acest punct de vedere.

Sustine ca activitatea de consultanta nu poate fi justificata in amanunt, argumentata si cuantificata, fiind o activitate globala care nu poate fi disecata, se bazeaza in principal pe calitatile profesionale ale consultantului, pe experienta acestuia si nu poate fi justificat onorariul perceput in fata unor terti, respectiv a organelor de control care nu pot fi obiectivi atunci cand din exterior analizeaza anumite aspecte, onarariul fiind stabilit exclusiv de catre consultant si eventual negociat de parti, respectand dispozitiile Codului comercial si civil referitoare la contractele incheiate.

Sustine ca art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 se refera exclusiv la situatia in care agentii economici nu pot justifica necesitatea prestarii serviciilor de consultanta, ori nu au incheiate contracte si considera ca nu se afla sub imperiul textului de lege invocat mai sus, iar lucrarile de constructii realizate ar fi fost imposibil de executat fara o instruire prealabila a personalului, fara documentatii tehnice adecvate, fara informatii adiacente adecvate, etc. Toate acestea fiind posibile doar datorita colaborarii cu S.C. ..... S.R.L. Argumenteaza mai departe ca atat profitul cat si cifra de afaceri au crescut de 3 ori in perioada 2005-2007 datorita activitatilor de indrumare si consultanta si considera ca acest lucru infirma constatarile retinute de catre inspectia fiscala.

Pentru sustinerea contestatiei formulate contestatoarea prin adresa nr. .../21.04.2008 a solicitat S.C. ..... S.R.L. rapoartele de activitate cerute de catre inspectorii fiscali, precizand ca “firma de consultanta ne-a transmis toate documentele solicitate”.

In ceea ce priveste T.V.A., contestatoarea arata ca: *“organele de control nu au tinut cont de faptul ca suma totala de ... lei a fost achitata in baza facturilor nr. ...., nr. ... si nr. ... in care a fost evidentiata T.V.A. in suma totala de ... lei ce a fost achitata de societatea noastra S.C. .... S.R.L. Prin urmare, S.C. ... S.R.L. a colectat suma de ... lei reprezentand T.V.A. si a achitat-o la bugetul statului”*.

Pe cale de consecinta solicita anularea obligatiei de plata a sumelor stabilite eronat ca fiind datorate, respectiv impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente de ... lei, T.V.A. in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../16.04.2008, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../16.04.2008, in urma unui control efectuat la ***S.C. X S.R.L.*** cu domiciliul fiscal in Drobeta Tr. Severin B-dul ... nr. ... Bl. ... sc. ... ap. ... s-a constatat ca societatea datoreaza la bugetul general consolidat al statului suma de ... **lei**, reprezentand impozit pe profit, T.V.A. si majorari de intarziere aferente.

Prin Raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata s-a retinut referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar ca in anul 2006, ***S.C. X S.R.L.*** in baza contractului nr. .../10.03.2006 incheiat cu S.C. ... S.R.L. Bucuresti avand ca obiect: *“Consultantul se obliga sa elaboreze contra onorariu pentru clientul sau studii, temele abordate fiind:*

- imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 pana la 4 etaje;

- *studiu de marketing al pietei constructiilor civile si industriale, si sa realizeze studii de piata privind oportunitati de contracte in domeniul constructiilor metalice cat si in domeniile mai sus mentionate»*, si-a dedus cheltuieli in suma totala de ... lei.

In baza contractului de prestari servicii aratat mai sus, ***S.C. X S.R.L.*** a inregistrat in Contul 628 ”Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, cheltuieli in suma de ... lei conform facturii fiscale nr. .../08.03.2006 si cheltuieli in suma de ... lei conform facturii fiscale nr. .../14.09.2006, facturi care au inscrisa la denumirea produselor sau serviciilor: “*prestari servicii de consultanta si management conform contract*”, fara a se preciza natura serviciilor prestate efectiv.

In baza prevederilor legale aratate, organele de inspectie fiscala au solicitat prezentarea de documente justificative (altele decat contractul si facturile) din care sa reiasa care au fost **serviciile prestate efectiv** de catre S.C. .... S.R.L. in calitate de consultant in favoarea ***S.C. X S.R.L.*** in calitate de client.

In Nota explicativa solicitata administratorului societatii, d-nului ..., in raspunsul la intrebarea nr. 1 pusa de organele de inspectie fiscala, acesta precizeaza ca serviciile prestate in favoarea societatii sunt :

- *“am primit documentatiile tehnice;*
- *“am beneficiat de instruirea personalului angajat pentru executarea de astfel de lucrari;”*

iar la intrebarea “Daca mai aveti ceva de adaugat?” acesta a raspuns:

- *“am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice”*.

Documentele justificative prezentate, asa cum reiese si din raspunsul la intrebarea nr. 2 din Nota explicativa solicitata administratorului societatii, au fost urmatoarele:

- imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 – 4 etaje ;
- trei informari despre lucrari de constructii ce urmeaza a fi executate.

Analizand documentele prezentate organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea au un grad ridicat de generalitate si nu prezinta in detaliu natura serviciilor prestate, tariful practicat de catre prestator, timpul consumat astfel incat sa se ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

Astfel, in documentele prezentate sunt informatii cu caracter general si nu elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate de catre consultant: **lucrarile de constructii executate de catre *S.C. X S.R.L.* asupra careia consultantul a efectuat studii pentru imbunatatirea regimului termic, tarifele practicate pe fiecare prestare de serviciu, timpul consumat la executare, precum si eventualele venituri ce se pot realiza de beneficiar urmare utilizarii acestor informatii.**

Prin adresele fara numar de inregistrare, atat la emitentul S.C. ... S.R.L., cat si la primitorul ***S.C. X S.R.L.*** sunt prezentate informatii cu caracter general despre inceperea unor lucrari de constructii, de exemplu adresa din 02.02.2006: *”In baza contractului avut cu societatea dvs. va facem cunoscut faptul ca in Drobeta Tr. Severin vor incepe lucrari de constructii la beneficiarul S.C. ... S.A. GALATI. Va rugam sa luati legatura pentru a depune oferta dvs.*”, acestea neputand fi asimilate cu

intocmirea unui “Studiu de marketing al pietei civile si industriale“, conform obiectului contractului.

Cu privire la explicatiile administratorului societatii*:“Am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice”*, organele de inspectie fiscala au constatat ca obiectul contractului este: “*Consultantul se obliga sa elaboreze contra onorariu pentru clientul sau studii, temele abordate fiind:*

- imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 pana la 4 etaje;

- studiu de marketing al pietei constructiilor civile si industriale si sa realizeze studii de piata privind oportunitati de contracte in domeniul constructiilor metalice cat si in domeniile mai sus mentionate”.

Inspectia fiscala a constatat ca exista o incompatibilitate intre obiectul propriu zis al contractului si serviciile de care societatea sustine ca a beneficiat; consultantul se angajeaza sa execute pentru ***S.C. X S.R.L.*** studii, temele abordate fiind cele aratate mai sus si nu instruirea personalului pentru executarea lucrarilor de constructii sau a personalului de vanzari din magazinul societatii. Precizam ca nici pentru instruirea personalului de care administratorul sustine ca a beneficiat societatea, nu a fost prezentat niciun document justificativ primit de la consultantul S.C. ... S.R.L., din care sa reiasa perioadele in care au fost facute instruirile, personalul utilizat de prestator, timpul consumat de acesta pentru prestarea serviciilor, tarifele practicate etc.

In aceasta situatie organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele prezentate nu indeplinesc conditiile de document justificativ pentru prestarea efectiva a serviciilor in sensul pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004: “*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“*, si prin urmare nu au acceptat aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

In anul 2007, ***S.C. X S.R.L.*** in baza contractului nr. .../27.08.2007 incheiat cu S.C. ... S.R.L., avand ca obiect “*Consultantul se obliga sa elaboreze contra onorariu pentru clientul sau studii, temele abordate fiind:*

- Reabilitarea retelelor termice la centrale cu puteri cuprinse intre 50-200 kw;

- Managementul exploatarii centralelor termice si montarea lor;

- Imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 pana la 4 etaje;

- Studiu de marketing al pietei constructiilor civile si industriale, si sa realizeze studii de piata privind oportunitati de contracte in domeniul constructiilor metalice cat si in domeniile mai sus mentionate”, si-a dedus cheltuieli in suma totala de ... **lei.**

In baza contractului de prestari servicii aratat mai sus, ***S.C. X S.R.L*** a inregistrat in Contul 628 *”Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”* suma de ... lei, conform facturii fiscale nr. .../28.11.2007, care are inscris la denumirea produselor sau serviciilor: “*prestari servicii de consultanta si management conform contract*“, fara a se preciza natura serviciilor prestate efectiv.

Cheltuielile cu serviciile de management si consultanta inregistrate de societate sunt prevazute la art.21, alin.4), lit.m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuieli pentru care societatea nu are drept de deducere decat daca indeplineste

conditiile prevazute de pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 :

*"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, termenul de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurarea 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 ;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate".

In baza prevederilor legale aratate, organele de inspectie fiscala au solicitat prezentarea de documente justificative (altele decat contractul si facturile) din care sa reiasa care au fost serviciile prestate efectiv de catre S.C. ... S.R.L. in calitate de consultant in favoarea ***S.C. X S.R.L.*** in calitate de client.

In Nota explicativa solicitata administratorului societatii, in raspunsul la intrebarea nr. 1 pusa de organele de inspectie fiscala, acesta precizeaza ca serviciile prestate in favoarea societatii sunt :

- "*am primit documentatiile tehnice;*

- *am beneficiat de instruirea personalului angajat pentru executarea de astfel de lucrari"*, iar la intrebarea:*"Daca mai aveti ceva de adaugat?"* acesta a raspuns: *"am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice"*.

Documentul justificativ prezentat, asa cum reiese si din raspunsul la intrebarea nr. 2 din Nota explicativa solicitata administratorului societatii, a fost: "*Studiul privind dimensionarea unei centrale termice de cartier"*.

Analizand acest studiu organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta are un caracter general, si nu prezinta in detaliu natura serviciilor prestate, tariful practicat de catre prestator, timpul consumat astfel incat sa se ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

Astfel, in studiul respectiv sunt prezentate informatii cu caracter general si nu elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate de catre consultant: **lucrarile de constructii executate de catre *S.C. X S.R.L.* in care sa fie folosit studiul privind dimensionarea unei centrale termice de cartier, tarifele practicate pe fiecare prestare de serviciu, timpul consumat la executare, precum si eventualele venituri ce se pot realiza de beneficiar urmare utilizarii acestui studiu.**

In aceasta situatie organele de inspectie fiscala au constatat ca studiul prezentat nu indeplineste conditiile de document justificativ pentru prestarea efectiva a serviciilor in sensul pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004: *"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", si prin urmare nu au acceptat aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar au fost calculate accesorii in suma totala de ... lei, in baza art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala – republicata, cu modificarile si completarile ulterioare**.**

Prin Raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata s-a retinut referitor la T.V.A. stabilita suplimentar ca in anul 2006, societatea a inregistrat si dedus nelegal in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", cheltuieli de consultanta si management in suma de ... **lei**, pentru care a inregistrat in contul 4426 "T.V.A. deductibila", T.V.A. aferenta in suma de ... **lei**, suma ce nu a fost acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala, deoarece societatea nu a prezentat documentele justificative prevazute de lege, prin care sa faca dovada prestarii efective a serviciilor contractate cu S.C. ... S.R.L.

Societatea nu avea drept de deducere a sumei de ... **lei**, deoarece nu au fost respectate prevederile art. 145, alin.3, lit.a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, valabil pana la data 31.12.2006: "*Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de T.V.A. are dreptul sa deduca :*

a) taxa pe valoare adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila".

In anul 2007 societatea a inregistrat si dedus nelegal in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", cheltuieli de consultanta si management in suma de ... **lei**, pentru care a inregistrat in contul 4426 "T.V.A. deductibila" o taxa aferenta in suma de ... **lei**, suma ce nu a fost acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala, deoarece societatea nu a prezentat documentele justificative prevazute de lege, prin care sa faca dovada prestarii efective a serviciilor contractate cu S.C. ... S.R.L.

Urmare celor prezentate, organele de control au stabilit T.V.A. suplimentara in suma de ... **lei** (... lei in anul 2006 + ... lei in anul 2007).

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar au fost calculate accesorii in suma totala de ... **lei.**

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului se retin următoarele:

*Directia generala a finantelor publice Mehedinti este investita sa se pronunte daca **S.C. X S.R.L.** Drobeta Tr. Severin datoreaza la bugetul de stat suma de ... lei stabilita prin Decizia nr. **...**/16.04.2008 referitoare la obligatiile de plata stabilite suplimentar.*

Prin adresa nr. .../18.06.2008 s-a solicitat contestatoarei in conformitate cu art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala sa transmita in copie xerox toate documentele puse la dispozitie de catre S.C. ... S.R.L cu toate ca aceasta avea obligatia sa probeze cele sustinute cu documente. In data de 07.07.2008, Posta Romana a returnat plicul cu mentiunea pe acesta, *"avizat lipsa domiciliu*

24.06.2008", astfel ca urmeaza a se solutiona contestatia pe baza documentelor existente la dosarul cauzei.

1) Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006;
- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007;

In fapt, in anul 2006 si 2007, ***S.C. X S.R.L.*** in baza contractelor nr. .../10.03.2006 si nr. .../27.08.2007, incheiate cu S.C. .... S.R.L. Bucuresti a inregistrat cheltuieli in suma de ... lei conform facturii fiscale nr. .../08.03.2006, cheltuieli in suma de ... lei conform facturii fiscale nr. .../14.09.2006 si suma de ... lei, conform facturii fiscale nr. .../28.11.2007, facturi care au inscrisa la denumirea produselor sau serviciilor: «*prestari servicii de consultanta si management conform contract*», fara a se preciza natura serviciilor prestate efectiv, procedand la deducerea lor din punct de vedere fiscal cu ocazia determinarii impozitului pe profit pentru anul 2006 si respectiv 2007.

I**n drept,** sunt aplicabile dispozitiile prevazute la art.21, alin.4), lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeza:

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

lit. 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 propri si pentru care nu sunt incheiate contracte.''

si pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 care prevad:

"pentru a deduce cheltuielile cu <u>serviciile de management, consultanta</u>, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca <u>cumulativ</u> urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termenul de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurarea 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 ;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate. "

In baza prevederilor legale aratate, organele de inspectie fiscala au solicitat prezentarea de documente justificative (altele decat contractul si facturile) din care sa reiasa care au fost **serviciile prestate efectiv** de catre S.C. ... S.R.L. in calitate de consultant in favoarea ***S.C. X S.R.L.*** in calitate de client.

In Nota explicativa solicitata administratorului societatii, in raspunsul la intrebarea nr. 1 pusa de organele de inspectie fiscala, acesta precizeaza ca serviciile prestate in favoarea societatii sunt :

- *“am primit documentatiile tehnice;*

- *am beneficiat de instruirea personalului angajat pentru executarea de astfel de lucrari”*, iar la intrebarea *“Daca mai aveti ceva de adaugat?”*acesta a raspuns:

- *“am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice”*.

Documentele justificative prezentate, asa cum reiese si din raspunsul la intrebarea nr. 2 din Nota explicativa solicitata administratorului societatii d-nului Cocoroiu Costel, au fost urmatoarele:

- imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 – 4 etaje ;

- trei informari despre lucrari de constructii ce urmeaza a fi executate .

Analizand documentele prezentate organele de inspectie fiscala se retine ca acestea au un grad ridicat de generalitate, si nu prezinta in detaliu natura serviciilor prestate, tariful practicat de catre prestator, timpul consumat astfel incat sa se ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate de catre consultant: **lucrarile de constructii executate de catre *S.C. X S.R.L.* asupra careia consultantul a efectuat studii pentru imbunatatirea regimului termic, tarifele practicate pe fiecare prestare de serviciu, timpul consumat la executare, precum si eventualele venituri ce se pot realiza de beneficiar urmare utilizarii acestor informatii.**

Prin adresele fara numar de inregistrate atat la emitentul S.C. ... S.R.L. cat si la primitorul ***S.C. X S.R.L.*** se retine ca sunt prezentate informatii cu caracter general despre inceperea unor lucrari de constructii, de exemplu adresa din 02.02.2006: ” In baza contractului avut cu societatea dvs. va facem cunoscut faptul ca in Drobeta Tr. Severin vor incepe lucrari de constructii la beneficiarul S.C. ... S.A. GALATI. Va rugam sa luati legatura pentru a depune oferta dvs.”, acestea neputand fi asimilate cu intocmirea unui “Studiu de marketing al pietei civile si industriale“, conform obiectului contractului.

Referitor la explicatiile administratorului societatii “Am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice”, obiectul contractului fiind, «*Consultantul se obliga sa elaboreze contra onorariu pentru clientul sau studii, temele abordate fiind:*

- *imbunatatirea regimului termic al constructiilor cu 1 pana la 4 etaje;*

- *studiu de marketing al pietei constructiilor civile si industriale, si sa realizeze studii de piata privind oportunitati de contracte in domeniul constructiilor metalice cat si in domeniile mai sus mentionate»*.

Se retine ca exista o incompatibilitate intre obiectul propriu zis al contractului si serviciile de care societatea sustine ca a beneficiat; consultantul se angajeaza sa execute pentru ***S.C. X S.R.L.*** studii, temele abordate fiind cele aratate mai sus si nu instruirea personalului pentru executarea lucrarilor de constructii sau a personalului de vanzari din magazinul societatii, iar pentru instruirea personalului de care administratorul sustine ca a beneficiat societatea, nu a fost prezentat nciun document justificativ primit de la consultantul S.C. ... S.R.L., din care sa reiasa perioadele in

care au fost facute instruirile, personalul utilizat de prestator, timpul consumat de acesta pentru prestarea serviciilor, tarifele practicate etc.

In aceasta situatie se retine ca documentele prezentate nu indeplinesc conditiile de document justificativ pentru prestarea efectiva a serviciilor in sensul pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004: "*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*", si prin urmare nu se pot accepta aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

In baza contractului de prestari servicii aratat mai sus, ***S.C. X S.R.L.*** a inregistrat in Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" suma de ... lei, conform facturii fiscale nr. ... / 28.11.2007, care are inscris la denumirea produselor sau serviciilor: "*prestari servicii de consultanta si management conform contract*", fara a se preciza natura serviciilor prestate efectiv.

In baza prevederilor legale aratate, se retine ca organele de inspectie fiscala au solicitat prezentarea de documente justificative (altele decat contractul si facturile) din care sa reiasa care au fost serviciile prestate efectiv de catre SC ... SRL in calitate de consultant in favoarea SC X SRL in calitate de client.

In Nota explicativa solicitata administratorului societatii domnului ..., in raspunsul la intrebarea nr.1 pusa de organele de inspectie fiscala, acesta precizeaza ca serviciile prestate in favoarea societatii sunt :

- "am primit documentatiile tehnice;
- am beneficiat de instruirea personalului angajat pentru executarea de astfel de lucrari;"

iar la intrebarea "Daca mai aveti ceva de adaugat?" acesta a raspuns: "am beneficiat de instruirea personalului de catre persoane calificate, referitor la executarea lucrarilor de termoizolatii a constructiilor P+1+2 etaje, precum si pentru personalul de vanzari magazin scule si utilaje termice si electrice".

Documentul justificativ prezentat, asa cum reiese si din raspunsul la intrebarea nr.2 din Nota explicativa solicitata administratorului societatii domnului ..., a fost "Studiu privind dimensionarea unei centrale termice de cartier".

Analizand acest studiu se retine ca acesta are un caracter general, si nu prezinta in detaliu natura serviciilor prestate, tariful practicat de catre prestator, timpul consumat astfel incat sa se ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, elemente cu ajutorul carora sa se poata cuantifica prestarile de servicii executate de catre consultant: **lucrarile de constructii executate de catre *S.C. X S.R.L.* in care sa fie folosit studiul privind dimensionarea unei centrale termice de cartier, tarifele practicate pe fiecare prestare de serviciu, timpul consumat la executare, precum si eventualele venituri ce se pot realiza de beneficiar urmare utilizarii acestui studiu.**

In aceasta situatie se retine ca studiul prezentat nu indeplineste conditiile de document justificativ pentru prestarea efectiva a serviciilor in sensul pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004: "*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", si prin urmare nu se pot accepta aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

In concluzie, fata de cele aratate mai sus, societatea a dedus in mod nelegal cheltuieli totale de **... lei** (... lei cheltuieli neacceptate la deducere in anul 2006 + ... lei cheltuieli neacceptate la deducere in anul 2007), drept pentru care, s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de catre societate stabilindu-se un impozit suplimentar in suma totala de ... **lei (... lei x 16%),** in baza prevederilor Titlului II, art.19, alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: "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".

***2) Cu privire la T.V.A. stabilita suplimentar in suma de ... lei* pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007;**

In fapt, in anul 2006 si anul 2007 societatea a inregistrat si dedus nelegal in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", cheltuieli de consultanta si management in suma de ... **lei** si respectiv suma de **... lei** pentru care a inregistrat in contul 4426 "TVA deductibila" aferenta in suma totala de ... **lei**, suma ce nu a fost acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala, deoarece societatea nu a prezentat documentele justificative prevazute de lege, prin care sa faca dovada prestarii efective a serviciilor contractate cu SC ... SRL.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.145, alin.3, lit.a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, valabil pana la data 31.12.2006: "***Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca :***

a) taxa pe valoare adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila" si art. 146, alin.1, lit.a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, valabil pana la data 31.12.2007 "***Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin.5".***

Avand in vedere dispozitiile legale anterior citate, se retine ca organele de control au stabilit TVA suplimentara in suma totala de ... **lei** (... lei pentru anul 2006 + ... lei pentru anul 2007).

In contestatia depusa, societatea sustine ca: "Rapoartele de activitate cerute de catre inpectorii fiscali, se regasesc in evidentele S.C. ... S.R.L., datorita faptului ca respectiva societate a prestat serviciile de consultanta, ***S.C. X S.R.L.***, fiind doar beneficiarul acestora avand implicit doar obligatie de a inregistra si achita facturile emise pentru contractele incheiate, "si ca a solicitat aceste documente prestatorului prin adresa nr. .../21.04.2008, data ulterioara incheierii si transmiterii Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere, recunoscand astfel ca documentele solicitate

de organele de inspectie fiscala in timpul controlului nu au fost puse la dispozitia acestora, desi au fost solicitate in mod expres.

3. Referitor la sumele de ... lei si ... lei, reprezentând majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si respectiv impozitului pe profit datorate bugetului de stat, stabilite de catre inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie fiscala Drobeta Tr. Severin prin Decizia de impunere nr. .../16.04.2008.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

Art. 120 „majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

Având în vedere ca societatea nu a contestat modul de calcul al acestora, iar pentru debitele de ... lei si ... lei reprezentand impozit pe profit si respectiv TVA care au generat aceste accesorii, contestatia a fost respinsa urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere calculate pentru perioada 26.04.2006 - 15.04.2008; potrivit principiului de drept ,,accesorium sequitur principale, fiind stabilite în mod legal de catre organul fiscal.

Pentru considerentele aratate în cuprinsul prezentei decizii coroborat cu art. 209, art. 210 si art. 216, al. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicata, se:

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiata a contestatiei formulate de ***S.C. X S.R.L.*** Drobeta Tr. Severin impotriva Deciziei nr. ... / 16.04.2008 pentru suma de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006;
- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007;
- ... lei accesorii aferente impozitelor pe profit pe anii 2006 si 2007, calculate pentru perioada 26.04.2006-15.04.2008;
- ... lei TVA stabilita suplimentar pentru perioada 01.01.2005-31.12.2007;
- ... lei majorari de intarziere aferente TVA calculate pentru perioada 26.04.2006-15.04.2008;

Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Judetean Mehedinti în termen de 6 luni de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

Director Executiv,