



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI BUZAU
Buzau, Str. Unirii, nr.209

DECIZIA nr.82/.....2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.A. Buzau, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile
fiscale suplimentare nr..../...2006 si respectiv a Raportului de Inspectie
Fiscala nr..../...2006, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala Buzau,
inregistrata la D.G.F.P. Buzau sub nr..../...2006

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice Buzau;
Avand in vedere:

- Contestatia formulate de S.C. X S.A. Buzau;
- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr..../...2006;
- Raportul de inspectie fiscala nr... /...2006 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Buzau;
- Respectarea termenului legal de depunere a contestatiei;
- Art.179 pct.1 lit.a din O.G. nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare prin care D.G.F.P. Buzau este investita sa solutioneze contestatia formulate de S.C. X S.A. Buzau;

Procedura fiind indeplinita se da curs contestatiei.

Organele de control ale activitatii de Inspectie Fiscala Buzau au efectuat controlul fiscal la S.C. X S.A. Buzau, ocazie cu care au stabilit obligatii fiscale suplimentare contestate de petenta in suma de M lei Ron. Agentul economic a formulat contestatie in termen legal.

Obiectul contestatiei: obligatii fiscale respectiv accesorii in suma de M lei Ron reprezentand: impozit pe profit , dobanzi aferente impozitului pe profit , TVA , penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit , TVA , dobanzi de intarziere aferente TVA respectiv penalitati de intarziere aferente TVA .

I.Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele:

A)Serviciile de reparatii mobilier, inregistrate in evidenta contabila a societatii ca fiind cheltuieli deductibile in suma de ... Ron, cf. facturilor fiscale nr..../ 2003 si nr..../2003 emise de catre S.C. Y S.A. a fost corecta si

in conformitate cu instructiunile 9.14 ale art.9 alin.7 lit.S din H.G. nr.859/2002 intrucat serviciul prestat indeplineste conditiile de exceptii si anume, caracter ocazional si are ca obiect repararea unor active.

B)Agentul economic are ca obiect principal de activitate “inchirierea si subanchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate”. In acest scop a inchiriat cu contract de inchiriere de la S.C. Z S.A. pentru 4 luni la un tarif lunar de ... lei Ron. Scopul inchirierii a fost subanchirierea bunului in vederea obtinerii de venituri superioare cheltuielilor cu chiria si nu cazarea membrilor Consiliului de Administratie si a salariatilor societatii. Acest fapt este demonstrat cu venitul obtinut din subanchirierea bunului in cuantum de lei Ron cf. facturilor nr..... si/2003 si chitantelor nr..../2003.

Veniturile obtinute din inchiriere au fost mult inferioare cheltuielilor cu chiria motivat de faptul ca perioada de inchiriere s-a dovedit nepropice si a lipsei de experienta in domeniul turistic si a altor factori obiectivi (lipsa publicitate, reclama, alte servicii conexe acordate).

Contestatoarea a pus la dispozitia salariatilor si administratorilor in perioada desfasurarii contractului de inchiriere dar nu acesta a fost scopul principal. Punerea la dispozitia salariatilor a activului inchiriat a reprezentat o facilitate acordata salariatilor in perioada in care societatea nu a reusit obtinerea de venituri din subanchiriere.

In consecinta suma de lei Ron reprezinta cheltuiuala deductibila fiscal conform prevederilor Legii nr.414/2002, a H.G. nr.859/2002 art.9 alin.1, pct.9.1 si nu nedeductibila conform art.9 alin.7 pct.9.7 si 9.9 lit.b din aceleasi acte normative si in consecinta anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de lei Ron , majorari de intarziere si respectiv penalitati de intarziere .

C)Serviciile de consultanta au fost prestate pe baza de contract incheiat cu S.C. K fiind respectate prevederile Legii nr.414/2002, art.9 alin.7 litera S si art.21 alin.4 litera m, pct.48 din H.G. nr.44/2004. Prin depunerea raportului de lucru este demonstrata justificarea serviciilor prestate si totodata concretizarea necesitatii acestui serviciu stabilita cu ocazia contractului de consultanta.

Nu are nici o relevanta daca d-nul A, a fost sau nu administrator indiferent in ce perioada , deoarece reglementarile art.21 alin.e pct.43 din H.G. nr.44/2003 se refera la cheltuielile facute in favoarea asociatilor sau actionarilor si nici intr-un caz in favoarea administratorilor.

S.C. K S.R.L. nu a fost niciodata actionar sau asociat la S.C. X S.A. Buzau nedetinand niciodata titluri de participare in intelesul legii la aceasta societate.

D)Referitor la contractul de consultanta incheiat cu S.C. F S.A., serviciile au fost executate pe baza de contract, au fost efectiv prestate si justificate prin rapoarte de lucru respectandu-se cerintele H.G. nr.44/2004, art.21 lit.m (pct.48).

Prestatorul este o societate de valori mobiliare acreditata avand acces la informatiile privind valorile mobiliare, informatii ce au fost furnizate societatii cu regularitate asa cum rezulta din documentele prezentate.

Totodata S.C. F S.A. Bucuresti nu este si nu a fost actionar la S.C. X S.A. pentru a putea fi considerate cheltuieli facute in favoarea participantilor.

E)Referitor la contractele de publicitate incheiat cu S.C. G si S.C. P Sibiu se incadreaza in prevederile art.21 alin. 2 lit. "d" din Legea nr.571/2003 fiind cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri fiind deductibile fiscal. Aceste contracte au avut ca obiect, publicitate, in vederea promovarii imaginii firmei precum si efectuarea de produse promotionale (calendare, agende, pliante, personalizarile unor produse).

-Nu poate fi retinuta ca fiind incalcata Legea nr. 571/2003, H.G. nr.44/2004 art.21 alin.4 lit."e" pct.43 lit.a,b,c,d, atata vreme cat nici S.C. G S.R.L. Sibiu si nici S.C. P Sibiu, nu detin titluri de participare la S.C. X S.A. Buzau, nefiind actionari la aceasta societate.

F2)In legatura cu nedeductibilitatea cheltuielilor privind obiectele de inventar, agentul economic sustine ca lipsa din obiectul de activitate al societatii, a inchirierii de bunuri mobile nu are relevanta in ceea ce priveste achizitia si inregistrarea obiectelor de inventar. Totodata nu este demonstrat faptul ca, cheltuiala a fost facuta in favoarea participantilor atat timp cat S.C. R nu detine titluri de participare la S.C. X S.A. Buzau si cu atat mai mult cu cat din aceasta tranzactie, S.C. X S.A. Buzau a fost persoana care a obtinut veniturile.

Deasemenea predarea bunurilor catre S.C. R este confirmata prin proces-verbal de predare-primire iar lipsa avizului de expeditie nu este obligatorie in situatia intocmirii facturii.

-Faptul ca respectivele cheltuieli au fost facute in favoarea participantilor cu referire la asa numitele circuite ale actionariatului nu este sustinuta prin Codul Fiscal chiar daca exista detineri de actiuni de catre societatile in discutie (intre ele sau la altele) si nu poate conduce la concluzia ca aceste societati sunt participanti la S.C. X S.A. Buzau.

Totodata conform art.21 alin.4 pct.e din Legea nr.571/2003 "cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor , altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului....." nu sunt deductibile fiscal.

S.C. X S.A. Buzau, avand ca actionar majoritar pe S.C. C S.R.L, nu a avut nici o relatie comerciala sau de alta natura cu aceasta si nici nu a efectuat vreo cheltuiala pentru sau in favoarea actionarului sau.

Celelalte personae juridice cu care S.C. X S.A. Buzau, a avut relatii comerciale (Y, Z, K, F,G, P, R) nu sunt participanti la S.C. X S.A. in sensul definit de Codul Fiscal deoarece nu detin titluri de participare la aceasta societate.

Mai mult decat atat, nici conditia referitoare la nedeductibilitatea unor cheltuieli facute in favoarea actionarilor inasa altele decat cele generate de plati pentru bunuri livrate sau servicii prestate, nu este indeplinita.

S.C. X S.A. Buzau, s-a regasit in toate situatiile, fie in calitate de prestator, fie in situatia de beneficiar, in baza unor contracte legal incheiate si care au avut ca obiect livrarea unor bunuri sau prestarea unor servicii si deci nu se incadreaza in prevederile art.21 alin.4 pct.e din Codul Fiscal.

2)In legatura cu TVA stabilita suplimentar se sustine pe aceleasi considerente expuse la impozitul pe profit ca aceasta taxa este deductibila fiscal.

II.Organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala Buzau, cf. raportului de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

A)Contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila, cheltuieli privind prestari de servicii, doua facturi emise de S.C. Y S.A. Bacau ce reprezinta reparatii mobilier fara a exista documente justificative.

Conform prevederilor Legii nr.414/2002, a H.G. nr.859/2002 art.9 alin.7 lit.S, societatea avea obligatia de a justifica inregistrarea acestor cheltuieli cu urmatoarele documente:

-Sa fie executate in baza unui contract scris, care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie;

-Serviciile sa fie efectiv prestate;

-Precizarea serviciilor prestate, a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului;

-Defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectivului contractului;

-Situatii de lucrari;

-Proces-verbal de receptie;

-Rapoarte de lucrari;

-Studii de fezabilitate , de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

In timpul inspectiei fiscale, prin Nota Explicativa inregistrata sub nr.....2006, data de Directorul Economic cu privire la acest aspect s-a

precizat ca nu exista alte documente justificative in afara celor doua facturi mentionate.

B) Agentul economic a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu cazarea in suma de ... lei Ron prin facturile emise de S.C. Z cu sediul in Poiana Brasov, pe baza unui contract de inchiriere incheiat in data de2003, obiectul controlului fiind inchirierea pe o perioada de 4 luni, cu toate bunurile existente, pretul chiriei fiind de ... lei Ron plus TVA pe luna.

Inchirierea a avut ca scop, cazarea membrilor Consiliului de Administratie si ai salariatilor S.C. X S.A. Buzau.

Se precizeaza ca factura nr.../2003 emisa de S.C. Z S.A. – Poiana Brasov este in copie xerox ceea ce nu reprezinta document justificativ de deducere.

Conform notei explicative nr...../2006 data de Directorul Economic , a fost inchiriat pentru protocol, pentru cazarea salariatilor si membrilor C.A. in timpul sedintelor de analiza si indrumare.

Cazarea salariatilor si a membrilor C.A. s-a facut, conform Notei Explicative nr.../2006 in baza contractului de inchiriere fara sa existe alte documente justificative.

-S.C. X S.A. Buzau nu a facut dovada cazarii salariatilor, 2003, cu documente justificative (ordin de serviciu, delegatii) conform Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002, a Normelor de aplicare a impozitului pe profit art.9 alin.7 pct.9.7 – cheltuielile de transport si de cazare ocazionate de deplasare in tara sunt deductibile pe baza documentelor justificative. Totodata s-a constatat ca cei doi membri si presedintele C.A. nu au calitatea de salariati si ca atare potrivit prevederilor Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002 a Normelor de aplicare a impozitului pe profit, art.9 alin.7 pct.9.9 lit.b si pct.9.7 sunt cheltuieli nedeductibile.

Urmare verificarii s-a constatat ca societatea a realizat venituri din cazarea unor persoane fizice din afara societatii la in suma de ... lei Ron fata de cheltuieli cu chiria de lei Ron exclusiv TVA.

C) S.C. X S.A. Buzau, in perioada.2003 –2005, a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli de consultanta rezultate din contractele de consultanta incheiate cu S.C. K S.R.L. Bucuresti si a facturilor emise de consultant.

1.Contractul de consultanta nr...../2003, incheiat cu S.C. K S.R.L. Bucuresti a avut ca obiective obtinerea de la consultant a unor proiecte, studii, recomandari , informatii care sa duca la indeplinirea cu success a criteriilor de performante manageriale, precum si cresterea performantelor economico-financiare.

Totodata , consultantul are urmatoarele obligatii:

-sa execute serviciile solicitate cu profesionalism, competenta, obligativitate si la termenul convenit cu clientul. Sa aprecieze si sa avertizeze clientul asupra riscurilor previzibile implicate de operatiunile recomandate; sa tina la curent clientul cu procesul de executare a serviciilor si stadiul prestarii acestora; sa pastreze confidentialitatea datelor primite de la client, daca acesta o cere in mod expres.

2.Contractul de consultanta nr.../2005 incheiat cu S.C. K S.R.L. Bucuresti mentin datele din contractul de consultanta nr.../2003 cu modificarea duratei (12 luni) si fara a specifica contravaloarea contractului incalcan-du-se prevederile Legii nr.414/2002 art.9 alin.7 lit.S si Legea nr.571/2003, art.21 lit.m.

Deasemenea S.C. K S.R.L. Bucuresti a incheiat cu S.C. X S.A. Buzau un numar de 4 Acte aditionale la un contract de consultanta F.N. din...2003 pentru perioada 2004 – 2005 prin care se prelungeste perioada de valabilitate si se modifica contravaloarea contractului.

-In perioada 2003 – 2003 S.C. X S.A. nu a incheiat contracte de consultanta si nici acte aditionale cu S.C. K S.R.L. Bucuresti desi au fost emise facturi fiscale incalcan-du-se prevederile art.9 alin.7 lit.s din Legea nr. 414/2002 respectiv Legea nr.571/2003 art.21 lit.m.

-Prin Raportul de consultanta incheiat la data de2003 (fara numar de inregistrare) S.C. K S.R.L. Bucuresti in calitate de consultant precizeaza urmatoarele:

-“Consultantul si-a indeplinit obligatiile asumate privind consultanta acordata beneficiarului pe linia economica , management, marketing si piata de capital”.

Serviciile prestate au constat in:

-Notificari, proceduri judiciare, actiuni judecatoresti (notificari, promovare, recomandari) interpretari acte normative legislatie, proceduri judiciare prealabile, reglementarile legale in vigoare (analize, studii, recomandari) sprijin efectiv in procesul desfasurat impotriva J .

-studii privind piata in care beneficiarul isi desfasoara activitatea;

-dezbaterea, interpretarea si aplicarea reglementarilor privind Codul Fiscal si Codul de procedura fiscala;

-interpretarea in vederea aplicarii noilor reglementari aparute in domeniul fiscal;

-recomandari privind plasamentele pe piata de capital;

-Analiza indicatorilor economici si propuneri privind cresterea si optimizarea acestora;

-propuneri privind efectuarea unor investitii directe;

-analiza privind politicile aplicate de alti concurenti (chirii, noi prevederi contractuale, etc);

-recomandari cu privire la tarifele care s-ar putea practica;

-proponeri privind recuperarea unor creante;

-proponeri privind atragerea unor noi clienti ;

-alte aspecte, solicitate de beneficiar.

Odata cu intocmirea prezentului raport s-au predat si inscrisuri pe care alaturi de informatiile acordate beneficiarului, se recomanda expres ca acestea sa fie strict confidentiale, drept pentru care s-a incheiat prezentul raport privind indeplinirea si onorarea obligatiilor izvorate din contractul de consultanta”.

Organele de control au constatat ca Rapoartele de consultanta incheiate de S.C. K S.R.L. in data de2004,2005 si2005 sunt fara numere de inregistrare si au acelasi continut cu Raportul incheiat la data de2003.

Totodata la toate rapoartele incheiate nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste prestarea efectiva a consultantei asa cum prevad Legea nr.414/2002 art.7 alin.9 lit.s si Legea nr.571/2003 art.21 lit.m.

-Pentru perioada2003 –2003 au fost emise de catre S.C. K trei facturi pentru care nu exista contracte de consultanta sau acte aditionale si nici rapoarte de consultanta asa cum rezulta si din Nota explicativa nr...../2006 data de Directorul economic al X S.A. Buzau.

In concluzie organele de control au constatat ca toate inregistrarile in evidenta contabila a cheltuielilor de consultanta nu au avut la baza documente justificative din care sa rezulte prestarea efectiva a acestor servicii, cf. Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002 art.9 alin.7 lit.s respectiv Legea nr.571/2003, H.G. nr.414/2004, art.21 lit.m (pct.48).

Organelle de control au constatat ca S.C. K S.R.L. Bucuresti are ca actionar principal pe d-l. A, care a fost membru in Consiliul de Administratie al S.C. X S.A. Buzau.

D)In perioada....2002 –2005, societatea a inregistrat pe cheltuieli si cheltuielile de consultanta rezultate din contractele incheiate cu S.C. F S.A. Bucuresti si facturile emise de consultant in perioada ...2002 –2005.

-Conform contractului de consultanta nr...../2001, S.C. F S.A. Bucuresti se angajeaza sa acorde urmatoarele servicii:

-studii , cercetari, informatii in domeniul strategiilor manageriale si de piata;

-informatii in domeniul pietelor financiare;

-informatii, proponeri, vizand oportunitatile de plasament;

-informatii, propuneri privind investitiile, inclusiv investitiile financiare;

-alte informatii la cererea clientului.

Obiectivele clientului constau in obtinerea de la consultant de: proiecte, studii, recomandari, informatii care sa duca la indeplinirea cu success a cresterilor de performanta manageriala precum si cresterea performantelor economico-financiare.

De asemenea au fost perfectate cu aceeasi societate un Act aditional la contractul nr...../2001 si respectiv Contractul nr..../2004 si Contractul nr...../2005 prin care s-au prelungit perioadele de valabilitate si respectiv modificarea cuantumului pretului prestatiei.

-Agentul economic a justificat cheltuielile inregistrate de societate prin prezentarea unei liste cu extrase din Monitoare oficiale, un buletin bursier din ... 2005 privind evolutia pietei de capital pe global in conditiile in care S.C. X S.A. Buzau nu se regaseste in actiunile tranzactionate pe piata si fara a exista autenticitatea acestora. Nu au fost incheiate rapoarte de lucru, studii de fezabilitate , studii de piata sau alte materiale corespunzatoare din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor de consultanta, conform Legii nr.414/2002 art.9 lit. s si Legea nr.571/2003, art.21 lit.m.

Conform Notei Explicative nr...../2006 data de Directorul Economic al S.C. X S.A. Buzau au fost furnizate informatii privind evolutia pietei de capital, dar nu in forma srisa deoarece acestea sunt confidentiale incalcandu-se prevederile art.52, 55 din O.G. nr.92/2003.

Potrivit Legii nr.571/2003, a H.G. nr.44/2004 art.21 alin.4 lit.e, pct.43 literele a,b,c,d sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit urmatoarele:

“Cheltuielile facute in favoarea participantilor sunt urmatoarele:

b)bunurile, marfurile, serviciile acordate participantilor si lucrarile executate in favoarea acestora”.

Conform prevederilor Legii nr.571/2003, cap.III – definitii, art.7 – definitii ale termenilor comuni, alin.19 prin participant se intelege: “orice persoana care este proprietarul unui titlu de participare”.

Potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 cap.III – definitii ale termenilor comuni, alin.31 prin titlu de participare se intelege, orice actiune sau alta parte sociala intr-o societate in nume colectiv , societate in comandita simpla, societate pe actiuni, societate cu raspundere limitata sau intr-o alta persoana juridica sau la un fond deschis de investitii”.

Din analiza structurii actionariatului, pe baza extraselor emise de oficiile Registrului Comertului a rezultat urmatorul circuit al actionariatului in care S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. F S.A. Bucuresti si anume:

-S.C. F S.A. Bucuresti are ca actionar principal pe S.C. D S.A. Bucuresti (99,12% actiuni) si persoana fizica – d-l. B (0,48%), ce detine 50% din actiunile S.C. C S.R.L. Bucuresti;

S.C. C S.R.L. Bucuresti detine actiuni la S.C. X S.A. BUZAU in procent de 71,03% si are ca presedinte C.A.si administrator pe d-l. B

-S.C. D S.A. Bucuresti are ca actionar principal pe S.C. E S.R.L. Bucuresti (75,29%) la care actionar principal este persoana fizica B

In concluzie, societatea nu a prezentat documente justificative din care sa reiasa prestarea efectiva a serviciilor de consultanta incalcandu-se prevederile Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002 art.9 lit.s pct.9.14 si Legea nr.571/2003, H.G. nr.44/2004 art.21 lit.m (pct.48) si art.21 alin.4 lit.e, pct.43 iar cheltuiala este nedeductibila fiscal.

E)S.C. X S.A. Buzau a inregistrat sub nr...../2004, contractul de publicitate nr...../2004 incheiat cu S.C. G S.R.L. Sibiu in calitate de prestator care are ca obiect urmatoarele:

Clientul angajeaza prestatorul cu scopul ca acesta sa acorde servicii de publicitate dupa cum urmeaza:

- personalizare produse de reclama si publicitate (calendare, agende, etc);

- creatie SITE-uri si pagini WEB pe internet;

- productie si montare banere publicitare pentru promovarea imaginii clientului;

- campania pe posturi de radio si televiziune;

- servicii creatie-design;

- legaturi relationiste cu alti clienti din domeniul de activitate al prestatorului;

- organizarea de targuri si expozitii specializate;

- alte servicii publicitare in baza comenzilor clientului;

Prestatorul are ca obligatie sa execute serviciile solicitate cu profesionalism, competenta, obiectivitate si la termenele convenite cu clientul .

Deasemenea are obligatia sa tina la curent clientul cu procesul de executare a serviciilor si stadiul prestarii acestora, sa pastreze confidentialitatea datelor primite de la client, daca acesta o cere in mod expres.

Totodata la/2004 a fost inregistrat la S.C. X S.A. Buzau sub nr...../2004 un contract de publicitate nr...../2004 incheiat cu S.C. P S.R.L. Sibiu in calitate de prestator avand aceeasi forma, continut , obiective cu contractul nr...../2004 incheiat cu S.C. G S.R.L. Sibiu.

La cele doua contracte au fost prezentate doua rapoarte inregistrate la S.C. X sub acelasi numar si la aceeasi data cu aceeasi forma si continut pentru cele doua societati si anume: S.C. G S.R.L. Sibiu si S.C. P S.R.L. Sibiu in care se specifica urmatoarele:

- studii privind piata in care beneficiarul isi desfasoara activitatea ;
- recomandari privind tipurile de promovare a imaginii;
- intocmirea de imagini WEB – internet;
- analiza privind politicile aplicate de alti concurenti;
- recomandari cu privire la tarifele care s-ar putea practica;
- participarea la targuri, expozitii si alte intruniri specializate;
- proponeri privind atragerea unor noi clienti;
- productie si montare banere publicitare pentru promovarea imaginii clientului;
- campanie pe posturile de radio si televiziune.

Inregistrarea in evidenta contabila a cheltuielilor privind serviciile de publicitate de catre S.C. X S.A. Buzau nu au avut la baza documente justificative din care sa reiasa prestarea efectiva a acestor servicii , conform Legii nr.571/2003, H.G. nr.44/2004, art.21 lit.m pct.48.

Totodata conform Legii nr.571/2003, a H.G. nr.44/2004 art.21 alin.4 lit.e pct.43 literele a,b,c,d, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile facute in favoarea participantilor si anume: “b) bunurile, marfurile si serviciile acordate participantilor si lucrarile executate in favoarea acestora”.

Din analiza structurii actionariatului, pe baza extraselor emise de Oficiile Registrului Comertului au rezultat circuite ale actionariatului in care S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. G S.R.L. Sibiu si S.C. P S.R.L. Sibiu astfel:

- S.C. X S.A. Buzau detine actiuni la S.C. R S.A. Sibiu;
- S.C. R S.A. Sibiu este actionar majoritar (95%) la S.C. G S.R.L. Sibiu si la S.C. P S.R.L. Sibiu (95%);
- S.C. X are ca actionar majoritar pe S.C. C S.A. Bucuresti (71,03%) unde este actionar principal persoana fizica d-nul B, ce detine functiile de administrator si presedinte al Consiliului de Administratie la S.C. X S.A. Buzau.

Deasemenea, S.C. X S.A. Buzau este actionar la S.C. E S.A. Arad la care S.C. C S.A. Bucuresti detine actiuni prin persoana fizica B .

S.C. E S.A. Arad detine actiuni la S.C. E S.A. Sibiu care este actionar la S.C. P S.R.L. Sibiu si S.C. P S.R.L. Sibiu.

Totodata persoana fizica B este actionar majoritar (93,22%) la S.C. E S.R.L. Bucuresti care detine actiuni la S.C. D S.A. Bucuresti si care la randul sau este actionara la S.C. R S.A. Sibiu.

In concluzie , organelle de control au calculate impozit pe profit suplimentar pentru incalcarea prevederilor Legii nr.571/2003, H.G. nr.44/2004 art.21 lit.m pct.48, art.21 alin.4 lit.e pct.43 lit.a,b,c,d.

F2)Organele de control au constatat ca S.C. X S.A. Buzau a inregistrat in evidenta contabila in contul 603-cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar, contravaloarea unor obiecte de inventar ce reprezinta bunuri mobile – mobilier hotelier achizitionate pe baza facturilor emise de S.C. H S.A. SEBES jud. Alba in data de2004, si care au fost inchiriate catre S.C. R S.A. Sibiu.

S.C. X S.A. Buzau nu are in obiectul de activitate inregistrat la Oficiul Registrului Comertului, inchirierea de bunuri mobile conform certificatului nr...../2005 respectiv din2006 emise de O.R.C. Buzau si ca atare reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal .

Deasemenea conform Legii nr.571/2003, a H.G. nr.44/2004 art.21 alin.4 lit.e pct.43 literele a,b,c,d, cheltuielile facute in favoarea participantilor sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Din analiza structurii actionariatului, pe baza extraselor emise de Oficiile Registrului Comertului a rezultat urmatoarele circuite ale actionariatului in care S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. R S.A. Sibiu.

-S.C. X S.A. Buzau are ca actionar majoritar pe S.C. C S.R.L. Bucuresti in procent de 71,03%;

-S.C. C S.R.L. Bucuresti are ca actionar principal persoana fizica – d-l. B care este administrator si presedintele Consiliului de Administratie la S.C. X S.A. Buzau;

-Persoana fizica B detine actiuni in procent de 93,22% la S.C. ES.R.L. Bucuresti, societate care are actiuni la S.C. L S.A. Bucuresti;

- S.C. L S.A. Bucuresti detine actiuni la S.C. R S.A. Sibiu;

-S.C. X S.A. Buzau are actiuni la S.C. R S.A. Sibiu;

-Societatea nu a prezentat documente justificative privind expeditia obiectelor de inventar – mobilier hotelier (aviz de expeditie a marfurilor, cf. H.G. nr.831/1997) ce sunt proprietatea S.C. X S.A. Buzau si date spre folosinta complexului hotelier S.C. R S.A. Sibiu, obiecte ce sunt supuse uzurii fizice si care nu mai pot fi repuse in circuitul economic, asa cum reiese si din Nota explicativa data de Directorul economic al S.C. X S.A. Buzau, inregistrata sub nr./2006.

Cheltuiala inregistrata de societate de natura obiectelor de inventar este nedeductibila fiscal, motiv pentru care a fost calculat impozit pe profit suplimentar in suma de .. lei Ron iar pentru debitul creat prin stabilirea unui impozit pe profit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de .. lei Ron si respective penalitati de intarziere in suma de lei Ron.

2.Taxa pe valoarea adaugata

S.C. X S.A. Buzau, a inregistrat depasiri privind cheltuielile de protocol peste limita legala in suma de ... lei Ron la care s-a calculat TVA suplimentar de ... lei Ron.

Deasemenea pentru cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei Ron reprezentand cheltuieli reparatii mobilier, chirie cazare, servicii de consultanta, servicii de publicitate, cheltuieli de natura obiectelor de inventar s-a calculat TVA suplimentar in suma de ... lei Ron .

In consecinta TVA calculate suplimentar pe total este de ... lei Ron, iar majorarile de intarziere calculate aferente TVA suplimentar sunt de ... lei Ron.

Totodata au fost calculate penalitati de intarziere aferente TVA suplimentar in suma de ... lei Ron .

Acte normative incalcate: Legea nr.345/2002 si Legea nr.571/2003 privind regimul deducerilor.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare respectiv constatarile facute de organele de Inspectie fiscala Buzau se retin urmatoarele:

A)Contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila servicii de reparatii mobile ca fiind cheltuieli deductibile fiscal fara a exista documente justificative .

Potrivit art.9 alin.7 lit.s din H.G. nr.859/2002 , “Nu sunt deductibile fiscal, cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari servicii sau asistenta, in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata”.

Totodata potrivit art.9 alin.7 pct.9.14 din H.G. nr.859/2002 “Nu intra sub incidenta art.9 alin.7 lit.s din Lege serviciile cu caracter ocazional prestate de personae fizice si juridice, care se refera la intretinerea si repararea activelor, servicii postale, de comunicatii si de multiplicare. In baza acestor prevederi este necesar ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori , termene de executie , precizarea serviciilor prestate, precum si a tarifelor percepute, respective valoarea totala a contractului, iar defalcarea

cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

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

Agentul economic nu a detinut, conform Notei explicative data de directorul economic al societatii, alte documente justificative in afara celor doua facturi fiscale care, in lipsa celorlalte documente justificative precizate de reglementarile legale si pe baza carora se intocmeau facturile fiscale, nu se poate dovedi ca serviciile facturate au fost efectiv prestate iar contravaloarea lor este reala fiind justificata cu situatii de lucrari, devize, procese verbale de receptie, etc.

B)Contestatoarea, a inchiriat in data de/2003, pe o perioada de 4 luni,din Poiana Brasov inregistrand in evidenta contabila a societatii pe cheltuieli suma de ... lei Ron si respective TVA-ul aferent.

Scopul inchirierii si anume subanchiriera bunului in vederea obtinerii de venituri superioare cheltuielilor cu chiria nu a fost dovedita, aspect demonstrat de venitul obtinut in cuantum de ... lei Ron rezultat prin intocmirea a doua facturi pe numele a doua personae fizice la data de2003, cand de fapt era data expirarii perioadei de inchiriere, conform contractului incheiat la data de2003.

Desi contestatoarea sustine ca punerea la dispozitia salariatilor a activului inchiriat a reprezentat o facilitate acordata salariatilor in perioada in care societatea nu a reusit obtinerea de venituri din subanchiriere, in fapt inchirierea a avut ca scop, cazarea membrilor Consiliului de Administratie si ai salariatilor S.C. X, aspect confirmat de directorul economic prin Nota explicative nr...../2006. Cu toate ca agentul economic a recunoscut ca a acordat aceasta facilitate, nu exista nici o dovada a cazarii acestora. Mai mult pentru cazarea salariatilor si membrilor C.A. in timpul sedintelor de analiza si indrumare nu a existat documente justificative (ordin de serviciu, delegatii), conform Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002, a Normelor de aplicare a impozitului pe profit art.9 alin.7 pct.9.7 care prevad: “Cheltuielile de transport si de cazare, ocazionate de deplasarea in tara si in strainatate a salariatilor in interes de serviciu, nu intra sub incidenta art.9 alin.7 lit.c din lege, ele fiind deductibile pe baza de documente justificative”.

Totodata, cei doi membri ai Consiliului de Administratie si presedintele C.A. nu au calitatea de salariati si ca atare potrivit prevederilor Legii nr.414/2002 si H.G. nr.859/2002 art.9 alin.7 pct.9.9 lit.b si pct.9.7 “sunt considerate cheltuieli in favoarea actionarilor sau asociatilor si care

potrivit art.9 alin.7 lit.h din Legea nr.414/2002 nu sunt deductibile fiscal astfel:

b) cheltuielile cu transportul cazarea si diurna, efectuate de catre actionarul sau asociatul care nu are calitatea de salariat. Fac exceptie de la aceste prevederi asociatii care sunt si administratori ai societatii cu raspundere limitata sau a unei societati in nume colectiv la care detin parti sociale, pentru cheltuielile privind transportul si cazarea acestora, ocazionate de delegarea , deplasarea in tara sau in strainatate, in interesul activitatii pentru care contribuabilul este autorizat , constatate pe baza de documente justificative”.

c) In perioada 2003 –2005, S.C. X S.A. Buzau, a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli de consultanta rezultate din contractele de consultanta incheiate cu S.C. K S.R.L. Bucuresti in baza facturilor emise de consultant.

Obiectivele contractului de consultanta nr..../2003 au fost, obtinerea de la consultant a unor proiecte, studii , recomandari, informatii care sa duca la indeplinirea criteriilor de performanta manageriala si cresterea performantelor economico-financiare.

Totodata consultantul are obligatia sa execute serviciile cu professionalism , competenta si la termenul convenit cu clientul, sa aprecieze si sa avertizeze clientul asupra riscurilor previzibile implicate de operatiunile recomandate, sa tina la curent clientul cu procesul de executare a serviciilor si stadiul prestarii acestuia, sa pastreze confidentialitatea datelor primite de la client, daca acesta o cere in mod expres.

In data de/2005 s-a incheiat cu aceeasi societate contractul nr.... care mentine datele din contractul de consultanta vechi modificand durata de valabilitate (12 luni) fara a specifica contravaloarea contractului.

S.C. X S.A. a incheiat pentru perioada 2004 –2005 cu S.C. K SRL Bucuresti un numar de 4 acte aditionale la un contract de consultanta F.N. din2003 prin care se prelungeste perioada de valabilitate si se modifica contravaloarea acestuia.

-Pentru perioada 2003, desi S.C. X S.A. Buzau nu a avut incheiate contracte de consultanta cu S.C. K S.R.L. Bucuresti, au fost emise si inregistrate facturi fiscale pentru servicii de consultanta, incalcandu-se prevederile art.7 alin.7 lit.s din Legea nr.414/2002 respectiv Legea nr.571/2003, art.21 lit.m care precizeaza ca “cheltuielile cu serviciile de management , consultanta, prestari servicii sau asistenta in situatia in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata” sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

Deasemenea conform art.21 pct.48 din H.G. nr.44/2004 “Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulative urmatoarele conditii:

-serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestari, termen 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 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;

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

Prin Raportul de consultanta incheiat la data de2003 (fara numar de inregistrare) S.C. X SRL Bucuresti precizeaza ca si-a indeplinit obligatiile asumate privind consultanta acordata beneficiarului pe linie economica, management, marketing si piata de capital si au constat printre altele in notificari, proceduri judiciare, actiuni judecatoresti, interpretari acte normative, analize, studii, recomandari, studii de piata, recomandari privind plasamentele pe piata de capital, analiza indicatorilor economici si propuneri privind cresterea si optimizarea acestora, Analiza privind politicile aplicate de alti concurenti si diferite alte propuneri si recomandari.

Se constata ca raportul prezentat nu precizeaza la ce perioada se refera si nici la care contract de consultanta.

Deasemenea se retine ca Rapoartele de consultanta emise de S.C. K S.R.L. in data de 2004-2005 sunt neinregistrate si au acelasi continut cu Raportul intocmit la data de.2003.

Totodata la toate Rapoartele intocmite nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste prestarea efectiva a consultantei asa cum prevad Legea nr.414/2002 art.7 alin.9 lit.s si Legea nr.571/2003 art.21 lit.m.

Pentru perioada 2003 au fost emise de catre S.C. K S.R.L., trei facturi pentru care nu exista contracte de consultanta, rapoarte, situatii de lucrari, procese verbale sau alte materiale corespunzatoare asa cum rezulta si din Nota explicativa nr...../2006 data de Directorul Economic.

Se constata deasemenea ca Raportul de consultanta a fost intocmit la data de2003 si este, ulterior facturilor intocmite de S.C. K S.R.L. Bucuresti astfel: factura nr.... Din 2003; factura nr.... /2003; factura nr...../2003; factura nr...../2003; factura nr...../2003; factura nr...../2003;

In anul 2004 si 2005 se constata acelaasi aspect si anume Raportul se intocmeste in data de2004;2005 iar facturile sunt anterioare acestor rapoarte.

In concluzie facturile intocmite de S.C. K S.R.L. Bucuresti nu au avut la baza documente justificative din care sa reiasa prestarea efectiva a acestor servicii. Chiar si rapoartele intocmite fara a avea numar de inregistrare sunt emise ulterior facturarii si nu sunt pentru fiecare factura intocmita care sa justifice crearea obligatiei de plata a beneficiarului de prestare.

D)In perioada 2002 –2005, contestatoarea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea cheltuielilor de consultanta rezultate din contractele incheiate cu S.C. F S.A. Bucuresti.

Conform contractului si Actelor Aditionale, S.C. F SA Bucuresti se angajeaza printre altele sa execute studii, cercetari, informatii in domeniul strategiilor manageriale si de piata, in domeniul pietelor financiare, propuneri vizand oportunitati de plasament, investitii care sa duca la indeplinirea cresterilor de performanta manageriala precum si a performantelor economico-financiare.

Agentul economic a justificat cheltuielile inregistrate prin prezentarea unei liste cu extrase din Munitate Oficiale, un bulletin bursier din septembrie 2005 privind evolutia pietei de capital in conditiile in care S.C. X S.A. Buzau nu se regaseste in actiunile tranzactionate pe piata si fara a exista autenticitatea acestora.

Facturile emise nu au la baza documente (Rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piata sau alte materiale corespunzatoare) intocmite de consultant din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor contractate, cf. Legii nr.414/2002, H.G. nr.859/2002, art.9 lit.s pct.9.14 si Legea nr.571/2003, H.G. nr.44/2004 art.21 lit.m (pct.48).

Asa zisele documente justificative nu reprezinta studii, cercetari, strategii manageriale si de piata, propuneri vizand oportunitati de plasament conform contractului de consultanta si care trebuiau executate de consultant. Transmiterea unor adrese nedatate si neinregistrate in mare parte si respective copii Xerox extrase din reviste nu pot fi considerate documente care sa ateste activitatea desfasurata in calitate de consultant, conform contractului. Se retine deasemenea ca toate facturile nu sunt confirmate cu semnatura de primire care sa certifice realitatea si legalitatea operatiunii si a contravalorii inscrise in ele, in conditiile in care fiecare factura intocmita trebuie sa aiba la baza un document justificativ legal si corespunzator.

Conform Notei explicative nr..../2006, se confirma ca informatiile furnizate nu au fost oferite in forma scrisa deoarece sunt confidentiale, incalcanandu-se prevederile art.52 si 55 din O.G. nr.92/2003.Mentionam ca in

baza analizei extraselor emise de Oficiile Registrului Comertului privind structura actionariatului a rezultat un circuit al actionariatului in care S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. F S.A. Bucuresti .

E)S.C. X S.A. Buzau a incheiat cu S.C. G S.R.L. Sibiu, contractul de publicitate nr..../2004 prin care aceasta societate se angajeaza sa acorde servicii de publicitate.

Deasemenea la aceeasi data si cu acelasi numar a fost incheiat un alt contract de publicitate cu S.C. P S.R.L. Sibiu, in calitate de prestator, avand aceeasi forma, continut, obiective cu contractul incheiat cu S.C. G S.R.L. Sibiu.

La cele doua contracte au fost prezentate cate un raport neinregistrat la S.C. X avand aceeasi data cu aceeasi forma si continut intocmite de cele doua societati S.C. G S.R.L. Sibiu si S.C. P S.R.L. Sibiu.

Rapoartele prezentate nu au fost fundamentate cu documente justificative care sa demonstreze prestarea efectiva a acestor servicii, cf. Legii nr.571/2003 si H.G. nr.44/2004 art.21 lit.m, pct.48.

Din analiza structurii actionariatului , pe baza extraselor emise de Oficiile Registrului Comertului a rezultat circuite ale actionariatului in care S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. G S.R.L. Sibiu si S.C. P S.R.L. Sibiu. In acest context devin aplicabile si prevederile H.G. nr.44/2004 art.21 lit.e pct.43 lit.a,b,c,d si a Legii nr.571/2003.

F2)In evidenta contabila a S.C. X S.A. Buzau, respectiv in contul 603 – cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar, a fost inregistrata contravaloarea unor obiecte de inventar ce reprezinta bunuri mobile – mobilier hotelier, achizitionate de la S.C. H S.A. SEBES JUD. ALBA in data de2004 si care au fost inchiriate in aceeasi data S.C. R S.A. Sibiu.

S.C. X S.A. Buzau nu are in obiectul de activitate inregistrat la Oficiul Registrului Comertului, inchirierea de bunuri mobile si ca atare nu reprezinta o cheltuiala deductibila fiscal.

Totodata din analiza structurii actionariatului a rezultat ca S.C. X S.A. Buzau este implicata cu S.C. R S.A. Sibiu ceea ce explica efectuarea unor cheltuieli cu obiectele de inventar in favoarea S.C R S.A. Sibiu, diminuand profitul realizat de S.C. X S.A. Buzau si respectiv impozitul pe profit. In acest context devin aplicabile si prevederile H.G. nr.44/2004 art.21 lit.e pct.43 lit.a,b,c,d si a Legii nr.571/2003

2.Referitor la TVA se retin urmatoarele:

-S.C. X S.A. Buzau, a inregistrat depasiri la cheltuielile de protocol peste limita legala in suma de ... lei Ron la care s-a calculat TVA suplimentar in suma de ... lei Ron.

Deasemenea pentru cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei Ron reprezentand cheltuieli reparatii mobilier, chirie cazare, servicii de consultanta, servicii de publicitate, cheltuieli de natura obiectelor de inventar s-a calculate TVA suplimentar in suma de ... lei Ron. Pentru neachitarea la termenele legale a TVA-ului stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei Ron si respective penalitati de intarziere in suma de ... lei Ron. Acte normative inculcate sunt Legea nr.345/2002 si Legea nr.571/2003 privind regimul deducerilor.

In concluzie rezulta ca, prin inregistrările facute in evidenta contabila a unor cheltuieli nedeductibile fiscal, S.C. X S.A. Buzau si-a diminuat profitul respectiv impozitul pe profit.

In consecinta, in baza art.179 pct.1 lit. "a" a art.180 pct.1 si respective a art.186 pct.1 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de Procedura Fiscala,

Decide:

Art.1.Respingerea contestatiei formulate de S.C. X S.A. Buzau , pentru suma de M lei Ron reprezentand: impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, TVA , dobanzi de intarziere aferente TVA respective penalitati de intarziere aferente TVA , ca neintemeiata.

Art.2.Compartimentul Solutionare Contestatii va comunica prezenta decizie contestatoarei respective Activitatii de Inspectie Fiscala Buzau.

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

Director Executiv,

Oficiul Juridic,