

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892.

DECIZIA Nr. 57 din 18 iulie 2006
privind solutionarea contestatiei formulate de
Societatea Comercială “...” S.R.L.
din orasul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ... din 30 iunie 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../03 iulie 2006, în legătură cu contestatia **S.C. “...” S.R.L. ...** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../12.05.2006**, act **administrativ fiscal** emis de A.C.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală** încheiat la data de **09 mai 2006** de consilieri din cadrul A.C.F. Prahova, **comunicate** societății comerciale la data de **15 mai 2006**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, prin adresa sus-mentionată, **A.C.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005)**, respectiv **transmiterea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate** - prin postă, conform **A.R. nr. .../15 iunie 2006/Oficiul Postal ... Ploiesti**, înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr. .../19 iunie 2006, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

S.C. “...” S.R.L. are **sediul de afaceri în orasul ...**, Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înmatriculată la Registrul Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are **codul unic de înregistrare ...** cu atribut fiscal **R**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)** – reprezentând **diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit**.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

“[...] vă solicităm:

- **să modificați** actele administrativ fiscale atacate, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. .../12.05.2006, comunicată în data de 15.05.2006, si a Raportului de inspectie fiscală nr. .../09.05.2006, în sensul acceptării la deducere a sumei de ... lei, reprezentând contravaloarea facturii externe nr. .../31.12.2005;

- să admiteti contestatia asa cum a fost formulată.

În fapt, societatea contestatoare SC ... SRL a încheiat în data de 03.02.2005, în calitate de comitent, contractul de prestări servicii de inginerie ... nr. ... cu societatea SC ... SRL ITALIA, în calitate de antreprenor. Pentru serviciile de inginerie prestate în baza acestui contract, societatea ... SRL Italia a emis factura fiscală nr. .../31.12.2005.

În urma controlului fiscal efectuat [...], s-a dispus majorarea cu suma de ... RON a profitului impozabil, datorită majorării bazei de impunere. S-a dispus această majorare considerându-se ca nedeductibilă factura fiscală nr. .../31.12.2005, emisă de ... SRL Italia, cu argumentatia că această factură nu este motivată documentar.

Or, conform art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal si conform punctului 48 din Normele metodologice la Codul fiscal, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de prestări servicii de ingineria, trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele conditii: [...].

Societatea contestatoare SC ... SRL a întocmit toate aceste documente, necesare pentru justificarea cheltuielilor efectuate în baza contractului de prestări servicii de inginerie ... nr. .../03.02.2005, si îndeplinește toate conditiile pentru înregistrarea în contabilitate a acestei cheltuieli ca o cheltuială deductibilă, [...].

Având în vedere cele de mai sus, considerăm ca nejustificată majorarea profitului impozabil, ca urmare a neacceptării introducerii pe cheltuieli a facturii fiscale externe nr. .../31.12.2005 în valoare de ... lei, reprezentând valoarea serviciilor de inginerie prestate de societatea SC ... SRL ITALIA. [...].”

II. – Din Raportul de inspectie fiscală încheiat la 09 mai 2006 - anexă la Decizia de impunere Nr. ... din 12 mai 2006 emisă de A.C.F. Prahova, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală** a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidentiere si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat de S.C. “...” S.R.L. în **perioada 1 ianuarie - 31 decembrie 2005.**

Verificarea s-a concretizat prin **Raportul de inspectie fiscală încheiat în data de 09 mai 2006**, iar **obligatiile fiscale suplimentare** au fost comunicate prin **Decizia de impunere nr. .../12 mai 2006**, acestea fiind contestate partial de societatea comercială în ceea ce priveste impozitul pe profit.

* – La **CAPITOLUL III - Constatări fiscale, pct. 1. Impozitul pe profit, pag. ...-... din Raport**, este consemnat (citât):

“[...] II) b- **Profitul impozabil stabilit de societate în sumă de ... lei a fost majorat urmare controlului, cu suma de ... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de ... lei si o valoare a impozitului pe profit de ... lei cu ... lei mai mult decât impozitul pe profit constituit si declarat de societate.**

Diferența suplimentară a fost stabilită prin majorarea profitului impozabil cu următoarele sume:

-... lei contravaloarea Facturii fiscale nr. .../31.12.2005 emisă de SC ... SRL Italia reprezentând prestări servicii inginerie. Factura a fost emisă în baza contractului ... nr. .../03.02.2005 încheiat între SC ... SRL în calitate de comitent și SC ... SRL Italia, în calitate de antreprenor.

Conform contractului:

- comitentul încredințează antreprenorului - servicii de inginerie și activități de proiectare în vederea executării comenzilor date de comitent (art. ...);

- pentru activitățile prevăzute în contract, serviciile tehnice din cadrul firmei ... vor comunica firmei ... SRL Italia comenzile în baza cărora lucrările vor trebui duse la bun sfârșit, precizându-se pentru fiecare comandă numărul de ore prevăzut pentru proiectare (art. ...);

- antreprenorul este obligat să comunice periodic și la solicitarea comitentului, modul de desfășurare a lucrărilor ce i-au fost încredințate (art. ...);

- pentru activitățile ce fac obiectul contractului antreprenorul va primi o valoare forfetară anuală de ... de Euro. Factura se va face în Euro, periodic, pe baza lucrărilor efectuate de către firma ... SRL Italia, care execută comenzile repartizate de firma ... (art. ...).

În urma verificării documentelor ce au stat la baza înregistrării în cheltuieli a facturii fiscale nr. ... din 31.12.2005 în sumă de ... Euro, contravaloarea a ... RON, reprezentând asistență inginerie, la control s-au reținut aspectele:

• Factura fiscală nr. .../31.12.2005 nu este susținută:

- de comenzi în baza cărora antreprenorul trebuia să ducă la bun sfârșit lucrările încredințate de comitent;

- de documente din care să rezulte realitatea operațiilor efectuate;

- de date privind durata și pretul lucrărilor, astfel încât valoarea facturii să fie temeinic justificată. (... EURO față de valoarea forfetară anuală de ... EURO prevăzută în contract).

De asemenea, menționăm faptul că “serviciile de inginerie, coordonare și control” descrise în factură sunt aferente unui număr de ... de comenzi (lucrări de proiectare, etc.) transmise către ... România de ... Italia în vederea executării începând cu luna ianuarie 2006.

O parte din aceste comenzi sunt finalizate conform documentelor de predare, urmând a fi prinse de societate în venituri. ([...]).

Rezultă astfel, că în luna decembrie 2005 sunt înregistrate pe cheltuieli servicii de asistență inginerie pentru o serie de comenzi lansate de societatea din Italia spre prelucrare în 2006 către ... România - nerespectându-se nici una din prevederile contractuale.

În condițiile prezentate, prin înregistrarea în cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil a contravalorii serviciilor, au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. m din Legea 571/2003 și prevederile Titlului II, cap. II punct 48. din HG nr. 44/2004, [...].

[...] Concluzionând, controlul a reținut faptul că SC ... SRL pentru serviciile înregistrate nu detine elemente de recunoaștere a cheltuielilor pe bază de documente justificative, care să ateste prestarea acestor servicii de către ... SRL Italia ce are și

calitatea - de persoană nerezidentă afiliată contribuabilului - și prin urmare contravaloarea facturii fiscale nr. .../31.12.2005 în sumă de ... lei a fost considerată nedeductibilă fiscal.

[...] Pe cumulată, corespunzător profitului impozabil în sumă de ... lei, stabilit prin majorarea bazei impozabile cu sumele de mai sus, debitul de plată în contul impozitului pe profit se ridică la valoarea de ... lei, față de ... lei impozit evidentiat în contabilitate.

Pentru neconstituirea și nevirarea în termen a sumei de ... lei (... - ...) s-au calculat accesorii astfel:

- dobânzi RON

- penalități RON. (anexa nr. 1) [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

* - Prin contestatia formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../12.05.2006 emisă de A.C.F. Prahova, S.C. “...” S.R.L. consideră că în mod incorect organele de inspecție fiscală au stabilit, prin Raportul de inspecție fiscală din 10 aprilie 2006, obligatia de plată suplimentară privind impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) aferentă exercitiului financiar al anului 2005, ca urmare a considerării ca nedeductibilă fiscal a sumei de ... lei (RON) înregistrată în luna decembrie 2005 - reprezentând cheltuieli cu serviciile prestate de terți.

* – **Organul de soluționare a contestației**, analizând constatările consemnate în actul atacat, coroborate cu sustinerile contestatoarei, pe baza prevederilor legale în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, **stabilește următoarele:**

- La TITLUL II Impozitul pe profit - CAPITOLUL II Calculul profitului impozabil din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) și (4) lit. m), valabil pentru anul fiscal 2005, se prevede:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...].

Art. 21. - (1) 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.

(4) 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;

- Referitor la prevederile *lit. m)* de mai sus, Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizează la pct. 48:

“Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultantă, asistentă 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 mai sus citate, aplicabile în perioada ce face obiectul contestației, se constată:

- În anul 2005, societatea comercială contestatoare, în calitate de COMITENT, a încheiat cu societatea ... SRL din ... - Italia, în calitate de ANTREPRENOR, un CONTRACT prin care comitentul încredințează antreprenorului executarea unor servicii de inginerie și proiectare necesare activității economice principale desfășurate de S.C. "... S.R.L. ... - cod CAEN 7420 "Activități de proiectare, urbanism, inginerie și alte servicii tehnice".

În acest Contract se stabilește că serviciile de inginerie și proiectare ce urmează a fi executate de antreprenor vor fi solicitate de S.C. "... S.R.L. ... prin comenzi scrise, iar ... SRL Italia va factura contravaloarea serviciilor prestate în condițiile stabilite la pct. ... din Contract, respectiv o valoare forfetară anuală de ... euro, plus cheltuieli de transport, cazare și masă, precum și un tarif de ... euro/oră, calculate pe baza lucrărilor executate de antreprenorul ... SRL Italia.

- La inspectia fiscală din 09 mai 2006, societatea comercială contestatoare a prezentat organelor de control factura nr. .../31.12.2005 emisă de ... SRL Italia, în valoare totală de ... euro (document redactat în limba italiană), în baza căreia S.C. "... S.R.L. ... a înregistrat în contabilitate, pe cheltuieli, valoarea de ... lei (RON).

În urma controlului și a analizei efectuate pe baza actelor și documentelor puse la dispoziție în timpul controlului, organele de inspectie fiscală au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de ... lei (RON) la calculul profitului impozabil aferent anului fiscal 2005, deoarece, atât la data înregistrării acestora în contabilitate, cât și la data inspectiei fiscale, nu erau îndeplinite cumulativ condițiile stabilite de lege la lit. m) a alin. (4) al art. 21 din Codul fiscal, coroborate cu cele de la pct. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Astfel a rezultat o diferență suplimentar datorată în contul impozitului pe profit, în sumă de ... lei (RON) [*... lei (RON) x 16%*], diferență comunicată societății comerciale prin Decizia de impunere nr. .../12 mai 2006.

- S.C. "... S.R.L. ..., prin contestatia formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../12 mai 2006, consideră nejustificată majorarea profitului impozabil aferent anului 2005 cu suma de ... lei (RON), susținând că a respectat prevederile legale stabilite de Codul fiscal si Normele metodologice de aplicare ale acestuia în ceea ce privește justificarea cheltuielilor înregistrate în baza Contractului încheiat cu ... SRL Italia si a facturii nr. .../31 decembrie 2005 emisă de această societate.

În susținerea cauzei, contestatoarea a anexat la dosar: *"Memoriu tehnic justificativ pentru factura nr. .../31.12.2005, împreună cu situatia de lucrări pentru anul 2005, un exemplu de lucrare, copie a documentului de livrare, situatia orelor de asistentă inginerie."*

.....
- Analizând actele si documentele anexate de S.C. "... S.R.L. ... la dosarul contestatiei, organul de solutionare constată:

a) - "Memoriu tehnic justificativ factura Nr. .../31.12.2005" este emis de ... srl Italia, redactat în limba română si semnat de *"Vice Presedinte, Ing."*. În acest *"Memoriu..."* sunt prezentate numai principiile privind "Modalități de gestiune" si "Arhivarea" legate de derularea Contractului nr. .../03.02.2005 (prezentat în anexa ... la Memoriu în limba italiană), fără a prezenta date concrete privind serviciile care au făcut obiectul emiterii facturii nr. .../31 decembrie 2005.

b) - Situatia tuturor lucrărilor efectuate în anul 2005 este prezentată în Anexa ... la Memoriu, aceasta contine ... pagini, dar nu este în măsură să justifice aceste lucrări, deoarece în coloanele tabelului sunt înscrise:

- la rubrica *"CLIENT"* este înscris *"N.P."*, fără alte precizări;
- la rubricile *"JOB CLIENT/JOB .../NR.DOC.PREDARE"* sunt înscrise siruri de numere si litere;
- la rubrica *"DESCRIERE"* nu sunt explicatii în limba română;
- la rubrica *"DATA INTRARE"* sunt înscrise date calendaristice începând de la *"29.01.1900" (?!?)* - primul rând, până la *"9.11.05"*.

Tabelul este continuat apoi cu rubricile: *"DATA TEORETICĂ PREDARE"*, *"DATA PREDARE"*, *"PERSONĂ DE CONTACT PS"*, *"PERSONĂ DE CONTACT NP"* si *"PERSONĂ DE CONTACT PR"*.

Astfel, această "Situatie" nu este concludentă si nu poate fi asimilată unei situatii de lucrări prevăzută de lege ca document justificativ al deductibilității cheltuielilor înregistrate de S.C. "... S.R.L. ... în baza facturii nr. .../31 decembrie 2005 emisă de ... SRL Italia.

c) - Anexa ... - exemplu de lucrare, desi mentionată ca document de referință în Memoriu, nu există faptic la dosarul contestatiei.

d) - Anexa ... - copie exemplu a documentului de livrare (*nu este redactat în limba română*), Anexa ... - situatia orelor de asistentă inginerie si Anexa ... - copie a

facturii nr. .../31.12.2005, prezentate de contestatoare în susținerea cauzei sale, de asemenea nu pot fi încadrate drept documente justificative care să dovedească faptul că serviciile contractate de S.C. "... " S.R.L. ... cu ... SRL Italia au și fost efectiv prestate de către aceasta din urmă în cursul anului fiscal 2005.

Rezultă că modul în care S.C. "... " S.R.L. ... a înregistrat în contabilitate suma de ... lei (RON) drept cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal este defectuos, deoarece factura nr. .../31 decembrie 2005 emisă de ... SRL Italia, precum și situațiile de lucrări ce au stat la baza emiterii ei, nu îndeplinesc condițiile stabilite de Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare ale acestuia.

Totodată, societatea comercială contestatoare nu a respectat nici prevederile alin. (1) al art. 3 și art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stabilesc:

"Art. 3. - (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

[...] Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal nu au acordat deductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei (RON) aferente facturii nr. .../31.12.2005, stabilind astfel o obligație suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON).

Pentru aceste considerente, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "... " S.R.L. ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../12.05.2006, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 186 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei (RON) – reprezentând diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit.

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,