

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI**

**DECIZIA NR. 69**  
**din 30.11.2010**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. D S.A.**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani  
sub nr. I/.../2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr. IV/.../2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2010, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. D S.A.**

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei, masura dispusa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani prin Decizia de impunere nr.../2010.

De asemenea, societatea contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

**I. S.C. D S.A.** solicita acordarea dreptului de deducere pentru suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu indemnizatiile de administrare firma facturate de Administratorul persoana juridica S.C. C SRL, din urmatoarele motive:

- S.C. C SRL este unul din cei trei membri ai consiliului de administratie ai S.C. D S.A., iar obligatiile si raspunderile sale in calitate de administrator sunt prevazute de art. 197, art. 7 si art. 8.1. din Legea societatilor comerciale in limita competentelor aprobate de Adunarea Generala si nu ii sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal, aceste dispozitii fiind aplicabile doar decontarilor pe baza de situatii de lucrari.

Petenta sustine ca indemnizatia de administratie nu necesita decontarea pe baza de situatii de lucrari, deoarece drepturile, obligatiile si raspunderile administratorilor sunt cele prevazute in Actul Constitutiv al Societatii si in Legea Societatilor Comerciale si pin urmare indemnizatiile de administrare firma facturate de Administratorul persoana juridica S.C. C SRL si decontate pe baza facturilor nr. 44/31.03.2009, 47/30.04.2009 si 53/30.06.2009 nu se incadreaza in prevederile art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal si, in consecinta solicita anularea Deciziei de impunere nr.../2010.

In sustinerea contestatiei societatea depune ca dovezi inscrisuri referitoare la hotararile AGA, Actul constitutiv, Incheieri ale Tribunalului Botosani, Certificate inscriere mentiuni emise de ORC Botosani.

**II.** Prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala apartinand Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu indemnizatiile de administrare firma facturate de Administratorul persoana juridica S.C. C SRL prin facturile nr. 44/31.03.2009, 47/30.04.2009 si 53/30.06.2009, dupa ce prin rapoartele de inspectie anterioare inregistrate sub nr. 6945/07.09.2009 si 7052/12.10.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate, motivand ca pentru serviciile de administrare firma ce fac obiectul acestor facturi, nu s-a putut determina realitatea prestarilor de servicii, la verificarile incrucisate efectuate la sediul furnizorului, constatandu-se ca acesta nu desfasoara activitate la sediul declarat, iar tranzactiile nu sunt declarate de furnizor in Declaratia 394 "Declaratia informativa privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul national."

In acest mod au fost incalcate prevederile art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal.

Pentru neplata la termen a impozit pe profit, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de ... lei.

Prin referatul de inintare, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

**III.** Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

**1. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca cheltuielile cu indemnizatiile de administrare firma in suma de ... lei inscrise in facturile emise de S.C. C SRL sunt deductibile fiscal, in conditiile in care contestatoarea nu justifica cu documente necesitatea prestarii serviciilor de administrare firma si nu face dovada ca acestea au fost efectiv prestate si ca au fost efectuate in scopul realizarii veniturilor.**

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2007 - 31.12.2009.

**In fapt,** S.C. D S.A. a inregistrat in contabilitate pe cheltuieli suma de ... lei inscrise in facturile nr. 44/31.03.2009, 47/30.04.2009 si 53/30.06.2009 reprezentand servicii de administrare firma emise de S.C. C SRL.

**In drept,** sunt aplicabile dispozitiile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pentru anul 2009, si anume:

***"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

***m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt încheiate contracte."***

Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG 44/2004 prevad in aplicarea art. 21 alin. (4) lit. m) la pct. 48 ca: ***"pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:***

***- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract încheiat între parti sau în baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza 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 efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate. Nu intra sub incidenta conditiei privitoare la încheierea contractelor de prestari de servicii, prevazuta la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate si de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere si reparare a activelor, serviciile postale, serviciile de comunicatii si de multiplicare, parcare, transport si altele asemenea."***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de impozit pe profit are dreptul sa deduca cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate doar in situatia in care pentru serviciile achizitionate contribuabilii pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul activitatilor desfasurate si pentru care sunt încheiate contracte.

De asemenea, se retine ca nu pot fi deduse cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii care nu au fost efectiv prestate, nu au fost executate in baza unui contract scris si contribuabilul nu dovedeste cu documente necesitatea efectuării cheltuielilor în scopul activitatilor desfasurate.

Prin urmare, in cazul unor servicii facturate pentru care nu exista incheiate contracte, care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile si pentru care contribuabilul nu dovedeste cu documente necesitatea efectuării cheltuielilor în scopul activitatilor desfasurate si ca serviciile au fost efectiv prestate, cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii nu sunt deductibile fiscal.

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, S.C. D S.A. nu a putut face dovada ca serviciile de administrare firma prevazute in facturile nr. 44/31.03.2009, 47/30.04.2009 si 53/30.06.2009 emise de S.C. C SRL au fost efectiv prestate in scopul activitatilor desfasurate de contestatoare si in ce s-au concretizat serviciile respective.

Din dosarul cauzei, se retine ca societatea a considerat ca pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu indemnizatiile de administrare firma este suficienta numai prezentarea facturilor emise de S.C. C SRL, care este unul din cei trei membri ai consiliului de administratie ai S.C. D S.A., iar obligatiile si raspunderile sale in calitate de administrator nu necesita decontarea pe baza de situatii de lucrari, ci sunt prevazute de Legea societatilor comerciale in limita competentelor aprobate de Adunarea Generala si nu ii sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit.

m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceste dispozitii fiind aplicabile numai decontarilor pe baza de situatii de lucrari, insa aceasta motivatie nu poate fi retinuta ca suficienta de organul de solutionare.

Astfel, legiuitorul accentueaza conditia ca prestare de servicii pentru care s-au achitat indemnizatiile de administrare firma sa fi fost efectiv prestate, cu alte cuvinte, in cazul unor servicii facturate dar neexecutate, sau care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile, cheltuielile inscrise in facturile respective nu sunt deductibile fiscal.

Se retine ca societatea contestatoare nu a prezentat documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost executate, prestate si au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit art. 56 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: ***“in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte inscrisuri.”*** [...]

La solicitarea organelor de inspectie fiscala (conform art. 56 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata) in justificarea realitatii si necesitatii serviciilor de administrare firma facturate, contestatoarea nu a prezentat documente justificative din care sa reiasa prestarea efectiva a serviciilor in folosul societatii contestatoare, respectiv, petenta nu a prezentat un contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate si tarifele percepute, valoarea totala a contractului, nu exista rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare serviciilor prestate.

De asemenea, cu ocazia formularii si depunerii contestatiei petenta putea sa administreze probe noi in solutionarea contestatiei, care nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale, conform art. 206 alin. (1) lit. d) si art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007.

In cauza fiind vorba de servicii de administrare firma, petenta putea prezenta pentru justificarea executarii prestarilor de servicii in beneficiul societatii: rapoarte de lucru, studii, analize, planuri de concepere a strategiei de dezvoltare a firmei, de elaborare a strategiei de implementare pe produs, sau orice alte materiale corespunzatoare, insa societatea contestatoare nu a prezentat documente pentru a face dovada prestarii efective a serviciilor in folosul operatiunilor sale taxabile.

Se retine ca prin rapoartele de inspectie anterioare inregistrate sub nr. 6945/07.09.2009 si 7052/12.10.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate din facturile nr. 44/31.03.2009, 47/30.04.2009 si 53/30.06.2009 emise de S.C. C SRL, motivand ca pentru serviciile de administrare firma ce fac obiectul acestor facturi, nu s-a putut determina realitatea prestarilor de servicii, la verificarile incrucisate efectuate la sediul furnizorului, constatandu-se ca acesta nu desfasoara activitate la sediul declarat, iar tranzactiile nu sunt declarate de furnizor in Declaratia 394 "Declaratia informativa privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul national."

De asemenea, prin Deciziile nr. 62/25.11.2009 si 70/18.12.2009, D.G.F.P.J. Botosani a fost respins contestatiile formulate de S.C. D S.A. impotriva Deciziile de

impunere nr. 302/07.09.2009 si 341/12.10.2009 emise in baza rapoartelor de inspectie anterior mentionate, retinanduse ca prin Decizia nr. V/15.01.2007, publicata in MO nr. 732/30.10.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie in aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) si ale art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicata, precizeaza ca ***“taxa pe valoarea adaugata nu se poate deduce si nici nu poate fi diminuata baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit daca documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata.”***

Prin urmare, Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie confirma punctele de vedere emise de directia de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, in sensul ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa in cazul in care documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunilor pentru care se solicita deducerea TVA.

Cu adresele nr. 5339/06.08.2009, si respectiv 7771/14.10.2009, organele fiscale din cadrul D.G.F.P.J. ... comunica Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani ca au intentionat sa efectueze un control fiscal incrucisat la sediul S.C. C SRL, insa societatea nu functioneaza la sediul social declarat, iar invitatiile de prezentare la sediul D.G.F.P.J. ... - A.I.F. au fost returnate prin posta organului fiscal pe acelasi motiv.

Din dosarul cauzei se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a TVA si a cheltuielilor administrare firma ca urmare a faptului ca in urma controalelor incrucisate nu s-a putut verifica la furnizor informatiile legate de realitatea prestarii, in sensul daca facturile fiscale au la baza o prestare factiva sau doar una scriptica si daca petenta detine documentele justificative care sa furnizeze toate informatiile prevazute de dispozitiile legale.

Fata de actele normative anterior precizate, precum si avand in vedere cele retinute mai sus, constatările organelor de inspectie fiscala conduc la anularea dreptului de deducere a cheltuielilor administrare firma in suma de ... lei inscise in facturile emise de S.C. C SRL, intrucat emitentul facturii nu a putut fi gast la sediul social declarat pentru a se putea stabili realitatea prestarii, realitatea datelor inscise in facturile fiscale si daca serviciile administrare firma au fost efectiv prestate, au fost executate in baza unui contract scris si societatea dovedeste cu documente necesitatea efectuării cheltuielilor în scopul activitatii economice desfasurate si in scopul realizarii veniturilor, considerente pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.

**2. Referitor la capatul de cerere privind suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca accesoriile sunt datorate in conditiile in care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.**

Perioada de calcul accesorii: 01.01.2007 - 31.12.2009.

**In fapt**, prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 obligatii fiscale accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ... lei.

**In drept**, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cuprinde urmatoarele prevederi referitoare la obligatiile fiscale accesorii:

*“Art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere. [...]”*

*Art. 120 (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”*

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de ... lei si principiul de drept *accesoriul urmeaza principalul*, urmeaza sa fie respinsa contestatia societatii si pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

**3. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.**

**In drept**, art. 205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *”impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”*. Conform art. 110 alin.(3): *”titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”*, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): *”drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”*. In intelesul art. 41 *”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”*.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: *“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal...”, in conditiile art.109(2): “la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”*, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala. Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: *“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”*, iar art. 88 prevede ca: *“sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

*a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;*

*b) deciziile referitoare la bazele de impunere;*

*c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;*

*d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.  
Potrivit art. 209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale*

finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: *“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala”*.

**In fapt, S.C. D S.A.** contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr.../2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(1); 216 si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

### **DECIDE:**

**Art. 1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei depusa de **S.C. D S.A.** pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ... lei.

**Art. 2.** Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de S.C. D S.A. impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.