



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

Biroul de solutionare a contestatiilor

Nr. 41253 /18 10 2005

DECIZIA NR.263 /18 10 2005
**privind solutionarea contestatiei formulate , impotriva deciziei de
impunere nr.... intocmita de organele de control
ale Activitatii de Control Fiscal Bacau**

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau cu adresa nr...., inregistrata la institutia noastra sub nr...., contestatia societatii"X", impotriva deciziei de impunere.

Obiectul contestatiei il constituie suma de... lei, reprezentand:

- t.v.a
- impozit pe profit

Ca urmare a aplicarii Legii nr.348/2004; privind denominarea monedei nationale, suma contestata este de l....lei noi, din care:

- ... lei noi - t.v.a.
- ... lei noi- impozit pe profit

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177, alin.(1) din OG nr.92/2003 republicata privind codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii si confirmata cu stampila acesteia.

I. Prin contestatia formulata , petenta nu este de acord cu masurile stabilite prin decizia de impunere nr....si raportul de inspectie fiscala nr... respectiv cu neadmiterea la rambusare a T.V.A deductibila in suma de ... lei, aferenta cheltuielilor cu prestari servicii pentru controlul de calitate si servicii de consultanta comerciala pe motiv ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, neintocmindu-se situatii justificative care sa ateste realitatea prestarii acestor servicii.

Societatea mentioneaza ca aceste servicii au fost prestate de o societate prestatoare de servicii ,in baza unui contract,contract care cuprinde si tarifele percepute , cheltuielile cu aceste servicii fiind defalcate pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

De asemenea , petenta sustine ca a prezentat situatii de lucrari, rapoarte de lucru si alte doumente din care rezulta fara echivoc ca aceste servicii au fost

prestate si astfel cheltuielile au fost reale, fiind indreptatita, pe aceste considerente la rambursarea sumei de ... lei, t.v.a. aferenta acestor facturi de consultanta. Desi afirma contestatoarea, a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala documentele respective , aceasta nu a tinut cont de ele si a efectuat un control la societatea prestatoare de servicii ,unde a constatat ca lipsesc documentele justificative.

Lipsa documentelor justificative este motivata de societate prin faptul ca rapoartele de lucru si situatiile de lucrari nu sunt documente fiscale care sa ateste obligatii de natura fiscala pentru ca astfel sa trebuiasca incheiate in mai multe exemplare si sa fie evidentiata la societatea prestatoare.

Referitor la stabilirea obligatiei de plata a sumei de ... lei, impozit pe profit, petenta sustine ca acele cheltuieli cu controlul de calitate si consultanta comerciala au fost efectiv prestate si sunt reale, astfel incat aprecierea organului de inspectie fiscala ca sunt cheltuieli nedeductibile este eronata.

In consecinta petenta , solicita realizarea celor constatate si eventual efectuarea unui control.

II. Raportul de inspectie fiscala nr..., a fost incheiat de organele de control ale Activitatii de Control Fiscal Bacau ca urmare a solicitarii contribuabilului prin decontul t.v.a. cu suma negativa, aferent trim.IV 2004, cu optiunea de rambursare la A.F.P. Bacau sub nr..

In vederea solutionarii decontului mentionat anterior s-a efectuat verificarea fiscala partiala in perioada 04.03.2005- 25.03.2005, incheindu-se raportul de inspectie fiscala partial pentru obligatiile aferente bugetului general consolidat al statului inregistrat la A.C.F Bacau sub nr....

Intrucat la control societatea nu a prezentat documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor de consultanta comerciala, respectiv a serviciilor de control al calitatii productiei, asa cum este prevazut la art.21, alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003, coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2004, organul de inspectie fiscala a considerat ca sunt necesare informatii suplimentare privind evidenta tehnico-operativa, fapt care a condus la prelungirea termenului de solutionare a decontului t.v.a cu sold suma negativa , cu operatiunea de rambursare aferent trim.IV 2004.

In acest sens s-a incheiat procesul verbal de prelungirea a termenului de solutionare a decontului t.v.a, respectiv de completare a evidentei tehnico-operative, incheindu-se procesul verbal inregistrat la A.C.F. Bacau sub nr....

Prin adresa depusa si inregistrata la A.C.F. sub nr..., petenta informeaza organul de inspectie fiscala ca a fost completata evidenta tehnico-operativa cu documentele solicitate.

In vederea stabilirii corelatiilor intre documentele justificative prezentate de petenta, aferente prestarii de servicii a caror beneficiara a fost si cele existente la prestator, precum si a realitatii efectuarii prestarilor inscrise in facturile fiscale, organul de inspectie fiscala a procedat potrivit art.91, alin.2, lit.a) si art.94, alin.1, lit.c) din OG nr.92/2003, republicata la un control incrucisat la societatea prestatoare de servicii, incheindu-se procesul verbal nr.

In urma controlului efectuat s-a constatat ca societatea prestatoare de servicii , nu a putut dovedi prestarea efectiva a serviciilor facturate (consultanta economica comerciala si controlul calitatii productiei) deoarece nu a prezentat in timpul controlului documente care sa le justifice: rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare, potrivit pct.48, Titlu II din HG nr.44/2004.

In consecinta organul de control a respins la deducere suma de ..., reprezentand t.v.a. deductibila aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii pentru controlul de calitate si servicii de consultanta comerciala, nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21, alin.4, lit.m si art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003.

In ceea ce priveste impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

Conform datelor financiar-contabile, reflectate in balanta de verificare incheiata la 31.12.2004 si bilantul contabil incheiat la data de 31.12.2004, depus si inregistrat la A.F.P. Bacau sub nr...., societatea inregistreaza o pierdere fiscala de ... lei.

Organul de control a stabilit la 31.12.2004 un profit fiscal in suma de ... lei.

Diferenta de ... lei, reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal luate in mod eronat de catre societate la calculul profitului impozabil.

Pentru profitul fiscal mentionat mai sus, societatea datoreaza bugetului de stat un impozit pe profit in suma de ... lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de control cat si prevederile legale in vigoare la data verificarii se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale este 01.10.2004- 31.12.2004 pentru taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit datorat bugetului de stat.

Inspectia fiscala a avut drept scop solutionarea decontului t.v.a. cu suma negativa , aferent trim.IV 2004, cu obtiunea de rambursare, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Bacau, sub nr.... pentru care s-a incheiat procesul verbal nr

1. Referitor la tva , se retine

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau ,este daca petenta datoreaza la buget suma de lei reprezentand t.v.a. stabilita prin Raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.

Petenta contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii pentru controlul de calitate si consultanta comerciala, sustinand ca aceste servicii au fost prestate de societatea "X", fapt pentru care se considera indreptatita la rambursarea sumei respective.

Organul de control constatand ca societatea prestatoare nu a intocmit situatii justificative care sa ateste realitatea prestarii acestor servicii, a stabilit ca societatea contestatoare , nu poate beneficia de rambursarea t.v.a aferenta serviciilor respective in suma de ... lei si a procedat la neadmiterea la deducere a acesteia.

In urma analizei efectuate au reiesit urmatoarele:

In perioada 01.10.2004- 31.12.2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila, t.v.a deductibila in suma de ... lei.

Pentru aceeasi perioada la control s-a stabilit t.v.a deductibila in suma de ... lei:

Diferenta de ...lei, are urmatoarea componenta:

- t.v.a. deductibila aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile fiscal in exercitiul fiscal 2004, conform prevederilor art.21, alin.3, lit.a) art.145, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- tva provenita din inregistrarea eronata a cheltuielilor de transport la extern in jurnalul de cumparari (factura fiscala nr.8734490/14.12.2004), conform prevederilor art.145, alin.8 din Legea nr.571/2003;

- t.v.a deductibila aferenta cheltuielilor cu prestarile de servicii pentru controlul de calitate si servicii de consultanta comerciala, nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21, alin.4, lit.m) si pct.48 al Titlului II din HG nr.44/2004.

Pentru t.v.a. deductibila in suma de ... lei s-a efectuat un control incrucisat la societatea "Y", care este prestatorul serviciilor de consultanta si a celor de control a calitatii productiei , conform prevederilor Titlului VII din OG nr.92/2003, republicata.

La art.91, alin.2, lit.a) din OG nr.92/2003, republicata se stipuleaza:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau a altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale"

Art.94, alin.1, lit.c) din acelasi act normativ prevede:

"In realizarea atributiilor inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control:

c) controlul incrucisat, care consta in verificarea documentelor si operatiunilor impozabile ale contribuabilului in corelatie cu cele detinute de alte persoane:..."

Ca urmare a controlului efectuat la societatea prestatoare , s-a constatat ca aceasta nu a putut dovedi prestarea efectiva a serviciilor facturate (consultanta economico-comerciala, controlul calitatii productiei) deoarece nu a prezentat in timpul controlului documente care sa le justifice: rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzatoare, potrivit pct.48, Titlul II din HG nr.44/2004 in care se precizeaza:

"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, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a 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.”

De altfel, d-l... , in calitate de asociat al societatii prestatoare , a recunoscut in nota explicativa inexistenta acestor documente si ca a incalcat pct.48 din HG nr.44/2004, pentru ca mentioneaza el: “doar in cursul controlului efectuat in luna decembrie 2004, am fost atentat ca facturile aferente serviciilor de control al calitatii ar trebui sa fie specificate detaliat pentru orice lucrare executata, asa cum am facut din luna ianuarie 2005, dar lunile octombrie octombrie, noiembrie si decembrie 2004 erau deja intocmite” (raspunsul la intrebarea nr.1) si “acum am aflat ce prevede legea si imi indeplinesc sarcina in viitor cu privire la punctul 48 din HG nr.44/2004” (raspunsul la intrebarea nr.2).

La intrebarea din nota explicativa referitoare la structura personalului angajat care sa desfasoare activitate de consultanta economico- comerciala controlul calitatii productiei, asociatul... a precizat ca societatea are un singur angajat, de profesie contabil.

Avand in vedere ca societatea prestatoare , nu are personal de specialitate angajat care sa desfasoare activitati de prestari de servicii (consultanta economica, comerciala, controlul calitatii produselor) conforme obiectului din contractele de colaborare nr....incheiate cu societatea contestatoare , rezulta clar ca societatea nu a putut realiza prestarile de servicii respective si implicit nu a intocmit documente justificative.

Organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare situatiile justificative la facturile emise de societatea prestatoare pentru consultanta si controlul calitatii productiei prezentate de contestatoare , deoarece la controlul incrucisat nu a putut realiza corelatia datelor, unitatea prestatoare neavand nici un document de acest fel, situatie recunoscuta de reprezentantul legal.

Petenta in mod eronat sustine ca ”rapoartele de lucru si situatiile de lucrari nu sunt documente fiscale care sa ateste obligatii de natura fiscala pentru ca astfel sa trebuiasca incheiate in mai multe exemplare si sa fie evidentiata la societatea prestatoare”, deoarece aceste documente care stau la baza facturilor fiscale sunt justificative atat pentru venituri cat si pentru cheltuieli, atat pentru unitatea prestatoare cat si pentru cea beneficiara.

In ceea ce priveste afirmatia petentei, potrivit carerierii serviciile respective au fost prestate de societatea prestatoare , in baza unor contracte, aceasta nu poate fi luata in considerare in sustinerea favorabila a cauzei, deoarece contractele de colaborare nu suplinesc rapoartele de lucru, obligatoriu de intocmit potrivit pct.48, Titlu II din HG nr.44/2004 pentru a dovedi prestarea efectiva a serviciilor.

Avand in vedere constatările din procesul verbal de control nr..., incheiat la societatea prestatoare , cu ocazia controlului incrucisat, mijloc probant conform prevederilor art.48, alin.(1), lit.c) din OG nr.92/2003, republicata, in determinarea starii de fapt fiscale si tinand cont de prevederile pct. 48 Titlu II din HG nr.44/2004 coroborat cu cele ale art.145, alin.(3) Titlu VI din Legea nr.571/2003, apreciem ca organul de inspectie fiscala a procedat corect prin

respingerea la rambursare a t.v.a in suma de ... lei, aferenta facturilor de prestari de servicii, respectiv de consultanta economica si comerciala si controlul calitatii productiei.

2. Referitor la impozitul pe profit , se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de ...lei, reprezentand impozit pe profit stabilit prin Raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....

Petenta contesta impozitul pe profit in suma de ...lei, sustinand ca acele cheltuieli cu controlul de calitate si consultanta comerciala au fost efectiv prestate, iar aprecierea organului de inspectie fiscala ca sunt cheltuieli nedeductibile este eronata.

Organul de control, constatand ca societatea a inregistrat in contabilitate facturi de prestari servicii, care nu aveau la baza documente justificative din care sa rezulte realitatea serviciilor facturate in perioada verificata, a procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, stabilind in sarcina petentei un impozit pe profit de plata in suma de lei.

In urma analizei efectuate s-au constatat urmatoarele:

La incheierea exercitiului financiar 2004 **societatea** inregistreaza urmatoarea situatie privind impozitul pe profit, cumulat de la inceputul anului:

- Total venituri - lei
- Total cheltuieli - lei
- Pierdere contabila - lei
- Cheltuieli cu amenzi, nedeductibile fiscal - lei
- **Pierdere fiscala - lei**

La control s-a stabilit pentru aceeasi perioada

- Pierdere contabila - lei
- Cheltuieli nedeductibile fiscal - lei
- **Profit fiscal - lei**

Cheltuielile nedeductibile in suma de.... **lei** au urmatoarea componenta:

- **lei**- reprezentand cheltuieli de protocol, nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21, alin.3, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, neluate in calcul de societate, prevederi in care se precizeaza:

“ (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit”

- **lei**- reprezentand amenzi nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21, alin.4, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedura fiscala, luate in calcul de societate:

- **lei**,- reprezentand cheltuieli cu deplasari in strainatate, nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(2), lit.e) din Legea nr.571/2003 si a

pct.nr.28 din HG nr. 44/2004 in cazul in care contribuabilul nu inregistreaza profit contabil, neluate in calcul de societate.

Art.21, alin.(2), lit e) din Legea nr.571/2003 prevede:

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabil, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare:

Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si:

e) cheltuielile de transport si cazare in tara si strainatate efectuate de catre salariati si administratori in cazul in care contribuabilul realizeaza profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti;”

De asemenea la pct.28 din HG nr.44/2004 se stipuleaza:

“Analiza in vederea acordarii deductibilitatii cheltuielilor de transport si cazare in tara si strainatate efectuate de catre salariati si administratori se efectueaza pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat. Profitul in exercitiul curent reprezinta rezultatul contabil cumulat al lunii, respectiv trimestrului, dupa caz, urmand a se efectua regularizari periodice in cazul in care prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul inregistreaza profit contabil, cheltuielile prevazute la art.21, alin.(2) lit.e) din Codul fiscal sunt deductibile.”

Intrucat la data de 31.dec.2004, societatea nu inregistreaza profit ci inregistreaza o pierdere contabila de lei, corect organul de control, tinand cont de prevederile actelor normative citate anterior a stabilit ca cheltuielile de protocol in suma de lei si cheltuielile cu deplasari in strainatate in suma de 131.495.888 lei sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

-...lei,- reprezentand cheltuieli cu servicii de consultanta comerciala si servicii de control al calitatii, nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21, alin.(4), lit m) din Legea nr.571/2003 si pct.nr.48 din HG nr.44/2004, neluate in calcul de societate.

Potrivit art.19 din Legea nr.571/2003:

“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”.

Asa cum s-a precizat si la pct.III.1 din prezenta, intrucat facturile de prestari de servicii (consultanta economica si comerciala si controlul calitatii) emise de societatea prestatoare , nu au la baza documente justificative potrivit pct.48 din HG nr.44/2004 (situatii de lucrari, rapoarte de lucru), din care sa reiasa prestarea efectiva a serviciilor, corect organul de control a stabilit ca acestea sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit in conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 in care se stipuleaza:

“Cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ potrivit legii...sunt cheltuielile nedeductibile”

Astfel, prin influentarea pierderii contabile de lei, realizate de societate la 31.12.2004 cu cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei a rezultat un profit impozabil de lei.

Prin aplicarea cotei de 25% asupra bazei impozabile in suma de lei, potrivit art,17, alin.(1) din Legea nr.571/2003 s-a obtinut un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, pe care societatea il datoreaza la bugetul statului.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct.48 din HG nr.44/2004, a art.19 si 21 alin.4 din Legea nr.571/2003, a art.91, alin.2, lit.a), a art.94, alin.1), lit.c) si art.186 din OG nr.92/2003, republicata, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de societate pentru suma de.... lei, reprezentand:

- t.v.a.
- impozit pe profit

Suma respinsa ca neintemeiata, potrivit Legii nr.348/2004, privind denominarea monedei nationale este de lei noi, din care:

-lei noi- t.v.a
- lei noi- impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU
JURIDIC SI CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE**