

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Hunedoara.

DECIZIA NR. 95 / 2007

privind modul de solutionare a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. D..., inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, sub nr. .../2007.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Administratia finantelor publice a municipiului Deva asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in ..., str. ... bl. ..., sc. ..., ap. ...0, judetul ...

Contestatia, depusa si inregistrata sub nr. .../2007, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de Administratia finantelor publice a municipiului Deva si se refera la suma de **...lei**, reprezentand:

- **... lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- **... lei** - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- **.. lei** - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- **... lei** - majorari de intarziere aferente T.V.A.;
- **21 lei** - penalitati de intarziere aferente T.V.A..

Se precizeaza faptul ca societatea comerciala contesta suma de **.. lei**, reprezentand majorari de intarziere aferente T.V.A., desi prin Decizia de impunere contestata, s-au stabilit majorari de intarziere in suma de **... lei**, astfel, fiind contestata in plus suma de **... lei**.

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

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

In data de ...2004, se incheie contractul de prestari servicii intre, SC R SRL, in calitate de prestator si SC X SRL, in calitate de beneficiar, avand ca obiect : „*managementul si administrarea afacerii in domeniul materialului lemnos.*”

S.C. R SRL emite, pentru serviciile prestate, factura fiscala nr. .../2004, in valoare de ... lei, din care TVA, in suma de ... lei.

Contestatoarea precizeaza faptul ca, de la data incheierii contractului de prestari servicii si pana la data intocmirii facturii fiscale nr. .../2004, administrarea afacerii de comert si intermediari cu material lemnos, a SC X SRL, a fost realizata de catre SC R SRL.

In data de ...2005, a fost efectuata o inspectie fiscala, la SC X SRL, avand drept scop, solutionarea soldului sumei negative, din decontul de TVA, cu optiune de rambursare.

Potrivit raportului de inspectie fiscala, incheiat la data de ...2005, au fost verificate documentele inregistrate in evidenta contabila in perioada: ... 2003 - ... 2005.

In cuprinsul raportului de inspectie fiscala, incheiat la data de ...2005, nu sunt consemnate constatari negative referitoare la factura fiscala nr. .../2004, ca document fata de care sa se faca trimitere la prevederile art. 21 alin. (4) sau art. 145 alin. (12) din Codul fiscal.

Potrivit raportului de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2007, organele de control verifica documentele inregistrate in evidenta contabila, (inclusiv factura fiscala nr. .../2004) pe perioada: .. 2003 - ... 2007.

Contestatoarea sustine ca, serviciile cuprinse in factura fiscala nr. .../2004 sunt cheltuieli justificate si efectuate in scopul desfasurarii activitatii proprii si realizarea de venituri impozabile.

In aceste conditii, cheltuielile sunt deductibile fiscal si taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa in mod legal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2007, care a stat la baza Deciziei de impunere nr. .../2007, organele de control ale Administratiei finantelor publice Deva, au consemnat urmatoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei, majorarile de intarziere de ... lei si penalitatile de intarziere de ... lei

Urmare efectuarii controlului, organele de inspectie au constatat ca, societatea comerciala a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei, in baza facturii fiscale nr. .../2004.

Contravaloarea facturii reprezinta „*Servicii de management si administrarea afacerii*” conform contractului nr. .../2004 incheiat intre **SC R SRL**, in calitate de prestator si **SC X SRL**, in calitate de beneficiar.

Organele de inspectie fiscala au consemnat ca, pentru serviciile mentionate in factura fiscala, beneficiarul nu poate justifica, cu documente credibile, realitatea efectuarii acestora, asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 si art. 21 alin. (4), lit. f) si lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In legatura cu aceste servicii, organele de control precizeaza urmatoarele:

- documentele prezentate, in sustinere, de catre societate, reprezinta simple rapoarte in care nu se precizeaza, analitic, serviciul efectuat;

- contribuabilul nu a putut justifica necesitatea prestarii acestor servicii in scopul desfasurarii activitatii proprii;

- obiectul contractului de prestari servicii, incheiat intre parti, la care se face referire in factura fiscala emisa, nu este bine definit, in sensul ca, nu rezulta clar natura serviciilor prestate efectiv;

- tariful nu este desfasurat pe feluri de servicii, astfel ca, nu este posibila urmarirea analitica a contravalorii acestor prestatii.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala cu serviciile de management si administrarea afacerii, in suma de ... lei.

Urmare acestui fapt, a fost calculat impozit pe profit suplimentar, in suma de ... lei.

Pentru neplata, in termen, a impozitului pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorarile de intarziere de ...lei si penalitatile de intarziere de ... lei

Urmare controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, cuprinsa in factura fiscala nr. .../2004, emisa de **SC R SRL**.

Contravaloarea facturii reprezinta „*Servicii de management si administrarea afacerii*” conform contractului nr. .../2004 incheiat intre **SC R SRL**, in calitate de prestator **SC X SRL**, in calitate de beneficiar.

Organele de inspectie fiscala au consemnat ca, pentru serviciile mentionate in factura fiscala, beneficiarul nu poate justifica, cu documente, realitatea efectuarii acestora, asa cum prevede art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 si art. 21 alin. (4), lit. f) si lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare celor consemnate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, inscrisa in factura fiscala nr. .../2004.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei, majorarile de intarziere de ... lei si penalitatile de intarziere de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile aferente contractului de prestari servicii incheiat de contestatoare cu SC R SRL sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care acestea reprezinta contravaloarea unor servicii ce nu au putut fi identificate si cuantificate.

In fapt, SC X SRL, in calitate de beneficiar, a incheiat, cu SC R SRL, in calitate de prestator servicii, Contractul de prestari servicii nr. ...2004.

Obiectul contractului este definit astfel:

„Prestatorul se obliga sa realizeze pentru beneficiar urmatoarele servicii: managementul si administrarea afacerii, formarea unei clientele solvabile in domeniu, relatii cu clientela, contractarea de furnizori in domeniul materialului lemnos, asigurarea incasarilor de la clienti, efectuarea de plati in regim normal catre furnizori, etc.”

In baza contractului incheiat, **SC R SRL** a emis factura fiscala nr. .../2004, pe baza careia **SC X SRL** a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei.

Contravaloarea facturii reprezinta „*Servicii de management si administrarea afacerii*” conform Contractului de prestari servicii nr. .../2004.

Organele de inspectie fiscala au consemnat ca, pentru serviciile mentionate in factura fiscala, beneficiarul nu poate justifica, cu documente credibile, realitatea efectuarii acestora, mentionand urmatoarele:

- documentele prezentate, in sustinere, de catre societate, reprezinta simple rapoarte in care nu se precizeaza, analitic, serviciul efectuat;

- contribuabilul nu a putut justifica necesitatea prestarii acestor servicii in scopul desfasurarii activitatii proprii;

- obiectul contractului de prestari servicii, incheiat intre parti, la care se face referire in factura fiscala emisa, nu este bine definit, in sensul ca, nu rezulta clar natura serviciilor prestate efectiv;

- tariful nu este desfasurat pe feluri de servicii, astfel ca, nu este posibila urmarirea analitica a contravalorii acestor prestatii.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala cu serviciile de management si administrarea afacerii, in suma de ... lei.

In drept, art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede urmatoarele:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență 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;”

De asemenea, pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza:

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență 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 execuție, 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 recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Conform actelor normative invocate mai sus, era obligatoriu ca serviciile prestate să se facă „în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, 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” pentru ca sumele reprezentând contravaloarea acestor servicii să fi deductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele prezentate și întrucât, prin contestația formulată, contestația nu a adus în susținere nici un document din care să rezulte realitatea prestării serviciilor și efectele acestora în activitatea contestației, se reține că, organele de inspecție fiscală, în mod legal, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu serviciile facturate de **SC R SRL**.

De asemenea, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul pe profit, suplimentar, în suma de ... lei.

Având în vedere cele arătate mai sus, se reține că, stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în sarcina contestației, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestației a fost reținut debitul de natură impozitului pe profit, aceasta datorează și sumele cu titlu de majorări de întârziere aferente.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorarile de intarziere de ...lei si penalitatile de intarziere de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca sumele contestate, reprezentand taxa pe valoarea adaugata precum si majorarile si penalitatile de intarziere aferente au fost legal stabilite, in conditiile in care pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, societatea a mai fost verificata.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, societatea contestatoare a dedus, nelegal, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, cuprinsa in factura fiscala nr. .../2004, emisa de **SC R SRL**.

Contravaloarea facturii reprezinta „*Servicii de management si administrarea afacerii*” conform contractului nr. .../2004 incheiat intre **SC R SRL**, in calitate de prestator **SC X SRL**, in calitate de beneficiar.

Organele de inspectie fiscala au consemnat ca, pentru serviciile mentionate in factura fiscala, beneficiarul nu poate justifica, cu documente, realitatea efectuarii acestora.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata, in suma de ... lei pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

Totodata, contestatoarea sustine ca, in data de ...2005, a fost efectuata o inspectie fiscala, la SC X SRL, avand drept scop „*solutionarea soldului sumei negative*” din decontul de TVA, cu optiune de rambursare.

Potrivit raportului de inspectie fiscala, incheiat la data de .../2005, au fost verificate documentele inregistrate in evidenta contabila in perioada: ... 2003 - ... 2005, nefiind consemnate constatari negative privind factura fiscala nr. .../2004, emisa de **SC R SRL**.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 105 alin. (1) si alin. (3) din Codul de procedura fiscala, invocat de societate in contestatia formulata, care precizeaza urmatoarele:

“Reguli privind inspectia fiscală

(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.[...]

(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

În legatură cu aceste prevederi, pct. 102.4 și pct. 102.6 din Normele metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, stipulează următoarele:

102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor **art. 94** alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.[...]

102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la **art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală.”**

În consecință, prevederile legale menționate mai sus interzic reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute de acestea.

Fata de cele prezentate mai sus, s-a retinut ca, in urma verificarii aceleiasi perioade, organele de control au stabilit, in sarcina contestatoarei, taxa pe valoarea adaugata de plata, in suma de ... lei (inscrisa in factura fiscala nr. .../2004), in conditiile in care la verificarea anterioara, concretizata prin raportul de inspectie fiscala din data de ...2005, s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceasta factura.

De asemenea s-a retinut ca la dosarul cauzei nu se afla nici un document din care sa rezulte date suplimentare, necunoscute organului de control la data efectuarii controlului anterior, de natura sa influenteze sau sa modifice rezultatele acestuia si care au stat la baza reverificarii perioadei: ... 2003 – ... 2005, asa cum au fost acestea definite la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004.

Fata de cele precizate mai sus, actele normative in vigoare in perioada verificata precum si faptul ca din actul de control anterior nu rezulta ca ar fi fost diminuata taxa pe valoarea adaugata de rambursat ca urmare neacordarii dreptului de deducere a taxei inscrisa in factura fiscala nr. .../2004, se concluzioneaza ca interpretarea diferita a textului de lege nu justifica reverificarea.

Avand in vedere si prevederile art. 213 alin. (5) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza :

“Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”, organul de solutionare a contestatiilor nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand a se admite contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente de ... lei si penalitati de ... lei.

In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA contestata in plus, art. 206 alin. (2) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

„Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației

împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Art. 216 alin. (1) din din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, prevede:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

In aplicarea acestei prevederi, pct. 12.1 lit. c) din Ordinul nr. 519/2005

privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizeaza:

„Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

Avand in vedere cele aratate mai sus, urmeaza a se respinge contestatia petentei referitoare la suma de ... lei, ca fiind fara obiect.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1.Respingerea, ca neintemeiata si nesustinuta cu documente, a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de Administratia finantelor publice a municipiului Deva, referitoare la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea, ca fiind fara obiect, a contestatiei formulata de petenta referitoare la suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. Admiterea contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007, emisa de Administratia finantelor publice a municipiului Deva, referitoare la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente T.V.A.;

- ... **lei** - penalitati de intarziere aferente T.V.A..

Punctele 1 si 2 din prezenta decizie pot fi atacate la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la data comunicarii.