

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.285/15.12.2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC F SRL,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala,, asupra contestatiei formulata de **SC F SRL** impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala.

Societatea contesta masurile stabilite de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal -Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, cuprinse in decizia de impunere, **reprezentand:**

- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi de intarziere
- penalitati de intarziere
- Impozit pe profit
- dobanzi de intarziere
- penalitati de intarziere

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii catre contribuabil a Deciziei de impunere respectiv 21.12.2005 si de data depunerii contestatiei la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.176 si art. 179 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a

contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de S.C. F SRL .

I. Prin contestatia formulata initial impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala, societatea sustine urmatoarele:

A. Taxa pe valoarea adaugata

A.1. Referitor la suma de..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale..... contestatoarea sustine ca, in realitate aceasta factura nu exista, organul de control inserand eronat numarul de inregistrare in calculator al avansului acordat proprietarului spatiului inchiriat.

In realitate aceasta factura este inregistrata in evidenta contabila ca avans acordat in baza contractului de inchiriere nr..... pentru spatiul din B-dul destinat "*activitatii de farmacie, depozit farmaceutic, magazin cosmetice etc.*".

Contestatoarea sustine ca nu poate fi stabilita nedeductibilitatea TVA aferenta avansului mai sus mentionat, pentru faptul ca la adresa respectiva nu are punct de lucru declarat si nu a desfasurat activitate iar chiria platita in avans a fost inregistrata in contul 409 "*Furnizori debitori*", taxa pe valoarea adaugata fiind deductibila in conformitate cu art.7.9 lit.c) din HG nr.401/2000, potrivit caruia "*exigibilitatea TVA este anticipata faptului generator atunci cand se incaseaza avansuri*".

A.2. In ceea ce priveste suma de..... reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu amenajarea spatiului de depozitare inchiriat de la SC A SA, contestatoarea sustine ca acestea au fost realizate in baza contractului de depozit inregistrat la organul fiscal teritorial si contractului de comodat, in consecinta este corecta inregistrarea deductibilitatii atat pentru cheltuiala cat si pentru TVA aferenta.

Societatea sustine ca deductibilitatea cheltuielilor si implicit a taxei pe valoarea adaugata nu este conditionata de detinerea in proprietate sau de declararea unui punct de lucru ci numai daca sunt aferente veniturilor, mai mult aceste cheltuieli fiind efectuate dupa data obtinerii CUI pentru punctul de lucru din Pitesti si anume 22.05.2001, in spatiul inchiriat desfasurandu-se activitate de depozit.

A.3. Referitor la TVA aferenta serviciilor contractate cu persoane juridice nerezidente, contestatoarea considera eronata opinia organului de control intrucat art.11 din OUG nr.17/2000 si pct.7.7 din HG nr.401/2000, *“stabilesce numai momentul in care obligatia de plata ia nastere si respectiv termenul de plata al TVA aferenta acestor servicii”*.

In acest context, societatea considera ca ar fi avut obligatia determinarii si platii TVA aferenta serviciilor prestate de persoane juridice nerezidente, la data platii acestor servicii si inregistrarea in contabilitate a platii TVA prin contul de TVA deductibila (cont 4426) .

Avandu-se in vedere ca TVA de plata rezultata a fost compensata cu TVA deductibila din luna urmatoare, contestatoarea sustine ca datoreaza numai dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata, pentru perioada pana la compensare.

B. IMPOZIT PE PROFIT

Societatea contesta impozitul pe profit suplimentar si accesoriile aferente, considerand ca organul de inspectie fiscala a apreciat in mod subiectiv ca urmatoarele cheltuieli sunt nedeductibile , astfel:

B.1. Cheltuielile cu publicitatea efectuata prin Ziarul Financiar realizate in trim.IV 2000, au fost considerate eronat de catre organul de inspectie fiscala drept cheltuieli nedeductibile deoarece acestea au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unui contract de publicitate incheiat cu M in data de in conformitate cu prevederile art.4 din OG .nr.70/1994 si HG.nr.402/2000, cheltuiala fiind astfel deductibila din punct de vedere fiscal.

B.2. Referitor la cheltuiala efectuata cu deplasarile externe, realizate de reprezentantii medicali ai societatii in anul 2000, angajati prin conventie de prestari servicii, contestatoarea sustine ca prevederile art.1 din HG nr.518/1995 cu modificarile ulterioare se aplica *“ personalului trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, fara a face vreo referire la personal incadrat cu contract de munca sau conventie de prestari servicii”*.

Mai mult, avandu-se in vedere prevederile art.4 din acelasi act normativ mai sus invocat, potrivit caruia *“ministerele, celelalte organe de specialitate ale administratiei publice, precum si alte institutii publice pot sa trimita in strainatate , in cadrul delegatiilor proprii, si salariati ai altor institutii publice, cu aprobarea conducerii unitatilor de la care provin, precum si alti specialisti, cu acordul prealabil al persoanelor respective,*

cheltuielile de deplasare, cu exceptia drepturilor prevazute la art.5 alin.(1) lit.B, suportandu-se de catre unitatea trimitatoare” si ale art. 6 (3) din Legea nr.130/1999 potrivit carora “drepturile banesti acordate persoanelor pentru munca prestata in baza unor conventii civile de prestari servicii se platesc din fondul de salarii”, rezulta fara echivoc ca personalul angajat cu conventie civila poate beneficia de decontarea cheltuielilor determinate de deplasarea externa realizata in interesul societatii.

B.3. In ceea ce priveste suma de lei , reprezentand cheltuieli efectuate cu confectionarea de materiale promotionale (banere, fluturasi, postere) considerate de catre organul de inspectie fiscala cheltuieli cu servicii de publicitate, contestatoarea sustine ca este eronata aceasta constatare intrucat din facturile atasate in copie xerox la dosarul contestatiei, rezulta ca acestea au fost cheltuieli aferente achizitionarii de material publicitar (cataloage Fildas, postere, pliante, mape, pixuri inscriptionate, banere, fluturasi).

Astfel, pentru aceste cheltuieli, societatea considera ca nu era necesara incheierea de contracte de publicitate, asa cum eronat s-a inregistrat in raportul de inspectie fiscala, indeplinindu-se oricum prevederile art.4 din OG nr.70/1994 si ale HG.nr.402/2000.

Aceste cheltuieli s-au concretizat in banere si fluturasi realizate de SC T SRL in suma de lei; postere realizate de SC D SRL in suma de lei ; pixuri inscriptionate cu emblema firmei realizate de SC T in valoare de lei, postere, pliante si mape de asemenea inscriptionate cu emblema firmei, in valoare de lei si realizate de SC T; cataloage F ce cuprind produsele din nomenclatorul societatii si conditiile comerciale de desfacere, achizitionate de la SC E SRL in suma de lei.

B.4. In ceea ce priveste cheltuielile in suma de lei cu reparatiile si intretinerea imobilului din B-dul U, conform contractului de prestari servicii incheiat cu SC A SRL, contestatoarea considera ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal ca urmare a faptului ca societatea nu avea declarat punct de lucru la aceasta adresa.

Contestatoarea mentioneaza in anexa la contestatie faptul ca aceste cheltuieli constau in: cheltuieli de izolatii realizate de SC A SRL in valoare de lei; cheltuieli de intretinere generala a imobilului insumand lei; tamplarie PVC in suma de lei realizata de SC O SRL; inlocuire parchet, lucrari efectuate de SC C SRL si cada jacuzzi cheltuiala facturata de SC S, in suma totala de lei.

In sustinerea celor afirmate, se invoca faptul ca avand act de proprietate asupra imobilului in cauza nu mai "este necesara declararea unui punct de lucru pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile".

Totodata, contestatoarea sustine ca in anexa 30bis, parte integrata a raportului de inspectie fiscala, sunt mentionate aceste cheltuieli nedeductibile determinate de lipsa documentelor justificative, fara ca acestea sa fie definite, considerand neadmisibila aceasta formulare intrucat nu se indica un cadru legal.

B.5. Cheltuielile in suma de lei reprezentand cheltuieli cu realizarea si instalarea sistemelor de detectie si semnalizarea tentativei de efracție si incendiu, realizate in baza contractului de prestari servicii incheiat cu SC D SRL, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii in urma intocmirii unui deviz si a unui proces verbal de receptie, dupa care s-au emis facturile fiscale pentru decontare.

Societatea considera astfel ca a indeplinit conditiile necesare ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

B.6. Referitor la cheltuielile in suma de lei considerate de organul de inspectie fiscala nedeductibile din punct de vedere fiscal, reprezentand cheltuieli de delegare a directorului la un congres international, situatie in care nu era necesara incheierea unui contract de prestari servicii. In sustinerea celor afirmate contestatoarea anexeaza in copie la dosarul cauzei factura emisa de SC C SRL si referatul aprobat de asociatul unic -.

In aceste conditii considera ca sunt indeplinite prevederile art.4 din Ordonanta de Guvern nr.70/1994 si Hotararea de Guvern nr.402/2000, cheltuielile fiind astfel deductibile fiscal.

B.7. In ceea ce priveste cheltuielile in suma delei reprezentand amenajarea unui spatiu de depozitare inchiriat de la SC A SA in baza contractului de depozit, spatiu in care a fost desfasurata activitate de depozit, eronat au fost considerate nedeductibile fiscal de catre organul de inspectie fiscala pentru faptul ca au fost realizate dupa declararea ca punct de lucru, deoarece data obtinerii codului unic de inregistrare fiscala pentru punctul de lucru din Pitesti a fost 22.05.2001, iar cheltuielile la care se face referire au fost realizate in perioada trim.II 2001 - trim.III 2002.

B.8. Referitor la suma de lei reprezentand contravaloarea lucrarilor de reparatii si intretinere a spatiilor proprietatea firmei in perioada 2001 - 2002, reprezinta de fapt lucrari de inlocuire a tamplariei vechi cu tamplarie din PVC la depozitul din

Calea G, contestatoarea sustinand ca eronat a fost considerata de organele de inspectie fiscala drept cheltuial de natura sa imbunatateasca parametrii tehnici ai activului respectiv.

La art.4 litera d) din Legea nr.15/1994 se prevede ca “ *sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizarii : (d) investitiile efectuate la mijloacele fixe, in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix*”, iar la art.7 lit.d) din HG 909/1997 se prevede “ **investitiile efectuate la mijloacele fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora, si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe.**”

Contestatoarea sustine ca aceasta conditie nu este realizata si nici argumentata, in raportul de inspectie fiscala nefacandu-se referire la nici un parametru tehnic imbunatatit.

Totodata, avandu-se in vedere faptul ca atat Legea nr.15/1974 cat si HG nr.909/1997 care considera modernizari “ *investitiile efectuate...*”, aceste lucrari in lumina prevederilor art.3 din Legea nr.50/1991 se realizeaza numai cu autorizatie de construire. In acest sens, art.11 litera (b) din acelasi act normativ mentioneaza ca, “*se pot executa fara autorizatie de construire urmatoarele lucrari:(...) (d) reparatii si inlocuiri de tamplarie interioara si exterioara, daca se pastreaza forma, dimensiunile golurilor si tamplariei*”.

B.9. In trim.IV 2001 au fost efectuate cheltuieli in suma de 3.110 lei reprezentand servicii de paza in baza contractului nr.238/15.11.2000 incheiat cu SC D SRL.

Aceste cheltuieli au fost considerate deductibile din punct de vedere fiscal intrucat au fost indeplinite prevederile art.4 din OG 70/1994 si HG 402/2000.

B.10. Societatea contesta nedeductibilitatea sumei de lei reprezentand servicii, intrucat toate au fost realizate in baza unor contracte incheiate intre parti, cu respectarea prevederilor art.4 alin.6 litera (r) din HG nr.402/2000, ale art.9 alin.7 din Legea nr.414/2002 , pct.9.14 din HG nr.859/2002, precum si in baza art.21 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Contestatoarea sustine in acest sens ca, organul de inspectie fiscala nu are nici o argumentare documentara sau legala, aprecierea fiind absolut subiectiva.

Necesitatea efectuarii acestor cheltuieli de marketing, consultanta si promovare a vanzarilor este justificata de catre

contestatoare prin faptul ca in urma acestora a rezultat o crestere a cifrei de afaceri.

B.11. In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuiala cu chiria aferenta spatiului din C, facturata in baza contractului de inchiriere, spatiul fiind destinat activitatii de farmacie, depozit farmaceutic si magazine cosmetice, societatea contestatoare considera ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a considerat aceasta cheltuiala ca fiind nedeductibila fiscal intrucat, pentru locatia din Iasi a fost obtinut codul unic de inregistrare fiscala cu prin declararea ca punct de lucru, iar chiria a fost achitata in baza unui contract, fiind intrunite astfel conditiile prevazute de lege pentru ca aceasta cheltuiala sa fie deductibila din punct de vedere fiscal.

B.12. Cu privire la cheltuiala in suma de lei reprezentand zugraveli la punctul de lucru Arad, realizate de SC P in baza contractului si facturate cu facturile fiscale nr....., nr. si nr....., contestatoare le considera deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit fiind cheltuieli de reparatii si nu de investitii.

B.13. Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli cu publicitatea realizate in baza contractului cu SC M SRL si facturata, societatea contestatoare considera ca sunt indeplinite conditiile prevazute de Legea nr.571/2003, fiind servicii de publicitate realizate pe baza de contract , drept urmare in mod corect au fost inregistrate ca o cheltuiala deductibila fiscal.

II. Prin Decizia de impunere emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala , astfel:

A.1. Fata de datele inregistrate in evidenta contabila a societatii contestatoare, organul de inspectie fiscala a stabilit o **taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de lei, aferenta facturii fiscale nr.....** emisa de SC S SRL catre SC F SRL, reprezentand cheltuieli cu chiria pentru imobilul situat in str.C ce nu a fost acceptata la deducere intrucat la aceasta adresa contestatoarea nu figureaza cu punct de lucru declarat.

Conform clauzelor prevazute in contractul de inchiriere incheiat, spatiul in cauza este destinat desfasurarii activitatii de farmacie

dar, societatea nu a desfasurat si nu a obtinut venituri din aceasta activitate.

Astfel, organul de inspectie fiscala a constatat ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza ca pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, contribuabilii sunt obligati sa justifice ca bunurile in cauza, respectiv serviciile, sunt destinate pentru nevoile firmei.

Totodata, au fost incalcate si prevederile pct.10.13 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza ca "*documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit, nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila*".

Urmare a cererii prezentarii unor documente suplimentare la punctul de vedere al societatii, organul de inspectie fiscala si-a mentinut constatarea din raportul de inspectie fiscala cu privire la faptul ca SC F SRL nu a avut declarat punct de lucru la adresa din str.C si nu a desfasurat activitate de farmacie in aceasta locatie, drept urmare a constatat ca taxa pe valoarea adaugata in sumalei, aferenta facturii nr..... nu este deductibila.

A.2. In ceea ce priveste suma deaferenta anului 2001 si lei aferenta anului 2002) reprezentand TVA aferenta cheltuielilor efectuate cu amenajarea spatiului de depozitare inchiriat de la SC A SA, organul de inspectie fiscala a considerat acesta suma ca fiind nedeductibila deoarece SC F SRL nu avea punct de lucru declarat pentru depozitul A, ci doar contractul de inchiriere incheiat intre contestatoare si SC A SA, care avea ca obiect inchirierea unui spatiu de 20 mp., cu destinatia de birou. Totodata, contestatoarea incheie cu SC A SA si un contract de depozit, custodie si prestari de servicii avand ca obiect asigurarea unor spatii de depozitare corespunzatoare pentru produse farmaceutice si parafarmaceutice dar din documentele prezentate in perioada inspectiei fiscale, s-a constatat ca autorizatia de functionare a depozitului a fost emisa pentru SC A SA.

In aceste conditii, organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile art.19 alin.(1) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza ca pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, contribuabilii sunt obligati sa justifice ca bunurile in cauza, respectiv serviciile, sunt destinate pentru nevoile firmei.

De asemenea, s-a constatat ca au fost incalcate si prevederile pct.10.13 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza ca *“documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit, nu vor fi inscise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila”*.

A.3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor contractate cu persoane juridice straine, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea avea obligatia ca in termen de 7 zile de la data primirii facturii externe sa achite TVA aferenta serviciilor contractate cu prestatori cu sediul in strainatate, in conformitate cu prevederile pct.7.7 din HG nr.401/2000 privind Normele metodologice de aplicare a OUG nr.17/2000 precum si ale art.29 lit.D lti.e) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

In perioada supusa inspectiei fiscale contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila o serie de facturi externe de prestari servicii aferente unor contracte incheiate cu furnizori externi pentru care a constituit si virat taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma totala de lei , dar nu la termenul stabilit prin legislatia in materie, 7 zile de la data emiterii facturii, drept urmare organul de inspectie fiscala a calculat dobanzi lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Totodata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu a calculat, evidentiat si virat TVA aferenta serviciilor contractate cu prestatori cu sediul in strainatate in perioada 2001 - 2002 stabilind astfel o taxa pe valoarea pe adaugata suplimentar de plata in suma de lei iar pentru neachitarea la termenul prevazut de lege au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere insumand lei.

B .IMPOZIT PE PROFIT

B.1. Organul de inspectie fiscala a constatat cheltuielile de publicitate inregistrate de societatea contestatoare in contul 623 - *“cheltuieli de reclama si publicitate”* , ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit intrucat societatea nu a prezentat contracte pentru justificarea serviciului prestat, incalcannd prevederile art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si

completata prin Legea nr.106/1998 care precizeaza ca sunt deductibile cheltuielile de publicitate efectuate in baza unui contract scris.

B.2. In ceea ce priveste suma delei reprezentand cheltuieli de cazare, deplasare (bilete avion) efectuate in favoarea unor persoane ce nu au calitatea de salariati ai societatii, neavand incheiate contracte individuale de munca, organul de inspectie fiscala a considerat ca acestea sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil intrucat nu au fost respectate prevederile art.4 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 republicata, privind impozitul pe profit, coroborate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.217/1999, conform carora " *cheltuielile privind transportul si cazarea salariatilor ocazionate de delegarea, detasarea si deplasarea acestora in tara si strainatate sunt deductibile la calculul profitului impozabil, la nivelul sumelor efective, constatate prin documente justificative*".

B.3. Organul de inspectie fiscala a constatat ca, cheltuielile efectuate de contestatoare cu publicitatea, nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal intrucat nu au avut la baza contracte incheiate intre SC F SRL si diversi prestatori de servicii publicitare, SC S SRL, SC D SRL, T SRL, potrivit prevederilor art.4 alin.4¹ din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare .

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 si a tarifelor practicate, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

B.4. In ceea ce priveste cheltuielile in suma totala de lei, pe anul 2001, organul de inspectie fiscala a constatat ca sunt lucrari de modernizare a imobilului situat in, B-dul U, imobil existent in patrimoniul SC F SRL, eronat inregistrate in evidenta contabila a societatii in conturile de cheltuieli 628 " *cheltuieli cu serviciile prestate de terti*", 611 " *Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile*" si nu in contul 231 " *Imobilizari corporale*", asa cum prevede art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.7 lit.d din Hotararea Guvernului nr.909/1997 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994.

Conform prevederilor legale mai sus mentionate, sunt asimilate mijloacelor fixe investitiile efectuate la cladiri si constructii care au ca efect sporirea gradului de confort si ambient.

B.5. Pentru anul 2001, organul de inspectie fiscala a considerat nedeductibila din punct de vedere fiscal suma de lei reprezentand cheltuieli cu prestari de servicii ce constau in instalarea sistemelor de protectie si detectie executate de SC R SRL, fara a avea la baza contracte incheiate si alte documente justificative (situatii de lucrari, procese verbale de receptie a serviciilor prestate), conform prevederilor art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si cele ale Hotararii de Guvern nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

B.6. Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli de delegare realizate cu ocazia deplasarilor efectuate de unul dintre asociati, organul de inspectie fiscala a constatat ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal intrucat contestatoarea nu a prezentat documente justificative conform prevederilor art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si cele ale Hotararii de Guvern nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

B.7. Suma de 156.884 lei reprezentand cheltuieli cu amenajarea depozitului A, a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organul de inspectie fiscala in baza urmatoarelor considerente:

SC F SRL a incheiat cu SC A SA contractul de inchiriere care a avut ca obiect inchirierea unui spatiu in suprafata de 20 mp., din imobilul "Depozitul de medicamente", in baza acestui contract societatea inregistrand la Oficiul Registrului Comertului un punct de lucru cu destinatia "*birou*".

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca societatea contestatoare in calitate de beneficiar a incheiat cu SC A SA in calitate de depozitar, contractul de depozit, custodie si prestari de servicii nr.4/2000 avand ca obiect asigurarea unor spatii de depozitare corespunzatoare pentru produsele farmaceutice si parafarmaceutice, in baza caruia au fost achitate comisioane reprezentand contravaloarea acestor servicii.

La cap.VI din contractul mai sus amintit, se stipuleaza faptul ca depozitarul avea obligatia primirii, receptionarii, depozitarii, pastrarii si

eliberării produselor farmaceutice și parafarmaceutice în condiții bune și cu respectarea prevederilor legislației în vigoare și, totodată, să asigure spații de depozitare corespunzătoare pentru aceste produse.

Organul de inspecție fiscală constată că pentru perioada 01.01.2000 - 15.09.2002 autorizația de funcționare a depozitului a fost emisă pentru societatea SC A SA.

Astfel, cheltuielile cu amenajarea depozitului Argesfarm au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit întrucât nu sunt aferente veniturilor, încalcându-se prevederile art.4 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 republicată și art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează faptul că la calculul profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile dacă sunt aferente veniturilor impozabile.

B.8. În anul 2001 și 2002 contestatoarea a înregistrat cheltuieli cu amenajări și reparații efectuate în favoarea altor persoane juridice (diverse farmacii).

Organul de inspecție fiscală a constatat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal întrucât nu sunt aferente veniturilor, încalcându-se prevederile art.4 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 republicată și art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează că la calculul profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.

B.9. În ceea ce privește cheltuielile înregistrate de societate cu prestări de servicii fără a avea la bază contracte încheiate și alte documente justificative (situații de lucrări, procese verbale de recepție a serviciilor prestate) privind serviciile efectuate de către SC D SRL,, organul de inspecție fiscală a constatat că sunt cheltuieli nedeductibile întrucât orice serviciu prestat trebuie justificat conform prevederilor art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanța de Guvern nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare și cele ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

B.10. Organul de inspecție fiscală a constatat cheltuieli cu diverse prestări de servicii (consultanță, studii de piață, publicitate etc.) aferente perioadei 2002 - 2004 nedeductibile la calculul profitului impozabil întrucât contestatoarea nu a prezentat documente justificative privind prestarea acestora.

În raportul de inspecție fiscală este menționat că prin nota explicativă dată de directorul general X, s-a precizat faptul că

documentele justificative care au stat la baza prestarilor de servicii, respectiv contractele, procesele verbale de receptie a lucrarilor nu au fost puse la dispozitia echipei de control, intrucat "*facturile fiscale reprezinta acte suficiente pentru evidentierea in contabilitate, iar societatea nu mai detine alte documente*".

Se precizeaza de asemenea ca, in timpul controlului au fost prezentate contracte pentru prestari de servicii (consultanta pentru afaceri si management) incheiate intre SC F SRL si diversi furnizori: SC DM, SC M, SC DC, SC VI, SC VA, SC DA, SC N, SC TA, SC SE, SC DO SRL, SC K SRL, SC B, SC SO, SC HO, SC HU, SC CA SRL, din continutul carora rezulta ca acestea nu contin date referitoare la termenele de executie si contravaloarea prestatilor efectuate.

De asemenea, contractele mai sus amintite nu sunt insotite de rapoarte de lucru, studii de piata, de fezabilitate din care sa rezulte natura serviciului prestat, conform prevederilor art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

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 si a tarifelor practicate, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului.

B.11. In ceea ce priveste contravaloarea cheltuielilor efectuate cu lucrarile de amenajare a locatiei din str.C, adresa la care contestatoarea nu are declarat punct de lucru, asa cum reiese din anexa la raportul de inspectie fiscala "*Situatia punctelor de lucru*", inregistrata in evidenta contabila in contul 612 "*Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirile*", organul de inspectie fiscala a considerat cheltuiala in suma de lei drept cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, conform prevederilor art.4 alin.(4) din Hotararea de Guvern nr.402/2000 care precizeaza ca acestea sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.

B.12. Organul de inspectie fiscala a constatat ca in anul 2002 ca societatea contestatoare a inregistrat cheltuieli deductibile constand in prestari de servicii in favoarea altor persoane juridice, incalcannd prevederile art.4 alin.(2) din Ordonanta de Guvern nr.70/1994 republicata si art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Intrucat in raportul de inspectie fiscala organul de control nu a mentionat in ce au constatat aceste cheltuieli, in referatul cu propuneri de solutionare acesta vine cu urmatoarea completare:

Societatea a inregistrat cheltuieli cu lucrari de amenajare pentru punctul de lucru din Arad, constand in lucrari de zugraveala, in baza contractului de prestari servicii incheiat cu SC P SRL, durata contractului fiind 27.09.2002 - 27.09.2003 precum si facturile nr....., nr..... si nr..... emise de SC P SRL.

B.13. Cheltuielile in suma de lei reprezentand contravaloarea serviciilor de publicitate realizate de SC M SRL, au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal intrucat societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte natura serviciilor prestate, tarifele percepute, durata de executie a serviciilor.

In raportul de inspectie fiscala este mentionat ca prin nota explicativa data de directorul general X, s-a precizat faptul ca documentele justificative care au stat la baza prestarilor de servicii, respectiv contractele, procesele verbale de receptie a lucrarilor nu au fost puse la dispozitia echipei de control, intrucat "*facturile fiscale reprezinta acte suficiente pentru evidentierea in contabilitate, iar societatea nu mai detine alte documente*".

In conformitate cu prevederile art.21 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si cele ale pct.48 din Hotararea de Guvern nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru cheltuielile cu prestarile de servicii, in cauza de publicitate, societatea trebuia sa prezinte documente prin care sa justifice necesitatea prestarii acestora.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatările organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

A. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Referitor la:

- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Perioada verificata: 01.01.2000- 31.12.2004.

A.1. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta chiriei platite in avans, in conditiile in care societatea nu a desfasurat activitate producatoare de venituri in acest spatiu, neprezentand documente din care sa rezulte ca a obtinut venituri din activitate .

In fapt, in evidenta contabila a societatii a fost inregistrat avansul acordat conform contractului de inchiriere pentru spatiul din B-dul C Iasi destinat "*activitatii de farmacie, depozit farmaceutic, magazin cosmetice etc.*", in baza facturii fiscale nr..... In baza acestui document a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata in suma de..... lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca pentru efectuarea dreptului de deducere contestatoarea avea obligatia de a declara la adresa mai sus mentionata punct de lucru.

In drept, prevederile art. 19 alin.1 lit. b) din Ordonanta de Urgenta nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adugata, stipuleaza:

"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata aferenta intrarilor, contribuabilii sunt obligati:

(...)

b) sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

iar pct.10.13 din Hotararea de Guvern nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, mentioneaza:

" Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila".

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca factura fiscala nr..... reprezinta avans chirie conform contractului de inchiriere incheiat intre SC S SRL si SC F SRL, obiectul contractului constituindu-l inchirierea unui spatiu comercial in suprafata de 81 mp. pentru desfasurarea activitatii de farmacie, depozit farmaceutic, magazin cosmetice etc. contractul de inchiriere a fost semnat in data de 09.10.2000 de ambele parti contractante.

Urmarea celor de mai sus pentru efectuarea dreptului de deducere societatea contestatoare trebuia sa justifice necesitatea platii

avansului respectiv daca in spatiul inchiriat a desfasurat activitate de farmacie si depozit aducatoare de venituri.

Se retine ca prin adresa s-a solicitat societatii sa depuna documente pe care le considera necesare in sustinerea contestatiei. Ca raspuns la aceasta adresa societatea depune numai facturi si conventii din acestea nereiesind insa ca a desfasurat activitate de farmacie, depozit farmaceutic, magazin cosmetice, etc. in spatiul inchiriat de la SC S SRL si ca a realizat venituri din aceasta activitate pana la data de efectuarii inspectiei fiscale si a transmiterii deciziei de impunere din data de 20.12.2005.

De altfel in sustinerea contestatiei, societatea contestatoare face trimitere numai la aplicabilitatea actelor normative si nu invoca in sustinere ca a desfasurat activitate in acest spatiu sau ca detine documente ca spatiul inchiriat a fost utilizat scopului prevazut in contract si a contribuit la obtinerea de venituri.

In ceea ce priveste numarul facturii in cauza, se retine ca prin referat se recunoaste ca numarul corect al facturii analizate este si nu..... numar inscris eronat in raportul de inspectie fiscala si in punctul de vedere al societatii.

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia TVA aferenta avansului este deductibila in conformitate cu art.7.9 lit.c) din HG nr.401/2000 potrivit caruia exigibilitatea TVA este anticipata faptului generator atunci cand se incaseaza avansuri nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum s-a precizat si prin decizie societatea nu aduce in sustinere documente din care sa rezulte ca a desfasurat activitate de farmacie, depozit farmaceutic, etc si a realizat venituri din aceasta activitate pana la data de efectuarii inspectiei fiscale si a transmiterii deciziei de impunere .

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia TVA in suma de lei a fost preluata si pe anul 2001 nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat din anexa 18 bis la raportul de inspectie fiscala rezulta ca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei nu a fost acceptata la deducere doar pe anul 2000.

Avand in vedere cele prezentate si temeiul legal invocat contestatia se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

A.2. Referitor la:

--taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu lucrari de amenajare a unui punct de lucru,

- **dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe**

valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca asupra deductibilitatii acesteia in conditiile in care din documentele prezentate nu rezulta ca efectuarea cheltuielilor cu amenajarea depozitului era in sarcina contestatoarei.

In fapt, societatea contestatoare in cursul **anului 2001**, a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma delei, iar in **anul 2002** a dedus TVA in suma de lei, aferenta cheltuielilor cu amenajarea depozitului apartinand A, pe baza facturilor emise de societatile comerciale SC Z SA, SC T SRL, SC X SRL .

Organul de inspectie fiscala a constatat ca TVA nu este deductibila deoarece SC F SRL nu avea declarat punct de lucru pentru depozitul A, detinand doar contractul de inchiriere incheiat intre contestatoare si SC A SA, care avea ca obiect inchirierea unui spatiu de 20 mp., cu destinatia de birou iar autorizatia de desfasurare a activitatii apartinea SC A SA. Totodata, constata ca societatea contestatoare a incheiat cu SC A SA un contract de comodat prin care ia in folosinta un spatiu de 2102,28 mp si un contract de depozit, custodie si prestari de servicii prin care societatea are calitatea de deponent si beneficiar de servicii avand ca obiect primirea, receptia, depozitarea, pastrarea si eliberarea produselor farmaceutice si parafarmaceutice pentru care contestatoarea achita comision.

Contestatoarea sustine ca aceste cheltuieli cu amenajarea spatiului s-au efectuat in baza contractului si a desfasurat activitate de depozit dupa data obtinerii codului unic de inregistrare pentru punctul de lucru precum si faptul ca deductibilitatea TVA nu este conditionata de, detinerea in proprietate sau declararea unui punct de lucru ci numai daca cheltuielile sunt aferente veniturilor obtinute din activitatea economica desfasurata.

In drept, prevederile art. 19 alin.1 lit. b) din Ordonanta de Urgenta nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adugata, stipuleaza:

"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata aferenta intrarilor, contribuabilii sunt obligati:

(...)

b) sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia".

Iar potrivit art.22 (4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

"(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;"

Fata de prevederile legale si avand in vedere documentele prezentate se retin urmatoarele:

In baza Contractului de depozit, custodie si prestari servicii incheiat intre SC F SRL in calitate de deponent si beneficiar de servicii si SC A SA in calitate de depozitar, custode si prestator de servicii, ce are ca obiect primirea, receptia, depozitarea, pastrarea si eliberarea produselor farmaceutice si parafarmaceutice societatea are obligatia potrivit art.6 *"Sa puna la dispozitia SC A SA produsele farmaceutice si parafarmaceutice ce fac obiectul contractului insotite de documente legale: avize de expeditie, facturi fiscale, certificate de calitate, etc."* precum si toate informatiile privind furnizorii de produse, contracte, comenzi, oferte, cote de adaos, discount-uri si sa asigure programul de gestiune pentru reseaua de calculatoare, modificarile ce se fac precum si documentele cu regim special, asa cum se prevede la art.7 si 8 din contract.

La art.10-14 din acelasi contract se prevad obligatiile depozitarului, custodelui si prestatorului de servicii ce constau in primirea, receptia, depozitarea, pastrarea si eliberarea produselor farmaceutice si parafarmaceutice, asigurarea de personal salariat cu pregatire corespunzatoare, asigurarea de mijloace de transport si personal corespunzator livrării produselor din depozitul F precum si potrivit art.12 ***"sa asigure spatii de depozitare corespunzatoare pentru produsele farmaceutice si parafarmaceutice"***.

Ca urmare, din clauzele contractuale prezentate rezulta ca asigurarea spatiilor de depozitare corespunzatoare pentru produsele depozitate de SC F SRL revine societatii A SA , in sarcina contestatoarei neintrand astfel de obligatii.

Mai mult, prin Contractul de comodat incheiat intre aceleasi parti, SC A in calitate de comodant ceda cu tiltu gratuit dreptul de folosinta asupra spatiului in suprafata utila de 2.102,28 mp din spatiul SC A SA situat in str.B catre SC F SRL in calitate de comodatari.

Prin acest contract la art.IV se prevad obligatiile comodatarului ce constau in :

“-sa ingrijeasca de bunul imprumutat intocmai ca proprietarul acestuia;

- sa foloseasca lucrul potrivit destinatiei sale;

- sa suporte, de la data preluarii bunului, cheltuielile necesare folosintei acestuia, neavand dreptul sa ceara restituirea acestora de la comodant (energie electrica, termica, apa, canal, evacuarea deseurilor, gaze, telefon, s.a.)

- sa restituie bunul imprumutat la indeplinirea termenului stipulat in prezentul contract”

Precum si drepturile comodatarului respectiv SC F SRL:

“-sa i se asigure de catre comodant folosinta pe toata durata contractului;

- sa ceara restituirea sumelor platite de acesta pentru conservarea bunului;

- sa retina bunul pana cand comodantul ii va remite cheltuielile de conservare a bunului “

Fata de prevederile contractuale rezulta ca in sarcina societatii contestatoare in calitate de comodatar nu intra suportarea de aceasta a diferitelor lucrari de amenajare cu atat mai mult cu cat in situatia in care efectueaza cheltuieli pentru conservarea bunului imprumutat are obligatia sa ceara de la comodant restituirea sumelor platite in acest sens.

Totodata, la art.V din acelasi contract se prevede ca, SC F SRL in calitate de comodatar, va suporta riscul deteriorarii sau pieririi bunului numai in cazurile cand intrebuintarea acestuia este contrar destinatiei sale, bunul a fost utilizat dupa expirarea termenului convenit intre parti si comodatarul ar fi putut salva bunul imprumutat prin inlocuirea acestuia cu un bun al sau si in cazul in care exista pericolul distrugerii acestuia, in toate celelalte cazuri riscul deteriorarii sau pieririi lucrului este suportat de comodant.

Potrivit celor de mai sus societatea nu se gaseste in nici una din aceste situatii in care trebuie sa suporte riscul deteriorarii spatiului ca urmare cheltuielile de amenajare efectuate la spatiul de depozitare A SA nu intra in sarcina acesteia.

De precizat este si faptul ca aceste cheltuieli cu amenajarea nu se refera la punctul de lucru inchiriat din depozitul de medicamente A SA in baza contractului, societatea sustinand prin contestatiei ca aceste cheltuieli au fost efectuate in baza contractului depozit, custodie si prestari servicii .

Ca urmare, cheltuielile cu amenajarea depozitului de medicamente imprumutat in baza contractului de comodat incepand cu data de 22.07.2002, nu intra in sarcina contestatoarei asa cum s-a prevazut si in contractul de depozit, custodie si prestari servicii depozitarul avand obligatia sa asigure conditiile necesare pentru depozitarea corespunzatoare a marfurilor.

Pe cale de consecinta aceste cheltuieli nu sunt efectuate pentru nevoile societatii si deci societatea nu are drept de deducere a TVA aferenta, astfel ca se va respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemiata.

A.3. Referitor la:

- **taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor contractate cu persoabne juridice straine ;**
- **dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru serviciile contractate cu prestatori cu sediul in strainatate, in conditiile in care la data efectuarii inspectiei fiscale aceasta taxa pe valoarea adaugata nu a fost evidentiata si platita la bugetul statului.

In fapt, contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila o serie de facturi externe de prestari servicii aferente unor contracte incheiate cu furnizori externi **in perioada 2000 - iulie 2002**, pentru care nu a calculat, evidentiat si virat TVA aferenta serviciilor contractate cu prestatori cu sediul in strainatate , aferente urmatoarelor facturi fiscale:

a) factura nr..... emisa de RD din Marea Britanie in valoare de USD in baza contractelor de consultanta si asistenta financiara, ce au ca obiect obtinerea unor imprumuturi financiare;

b) factura nr..... emisa de IS din Marea Britanie in valoare de USD in baza contractului de consultanta incheiat in anul 2001 intre aceasta si SC F SRL;

c) factura nr.....emisa de SI din Marea Britanie in valoare de EUR, in baza contractului de consultanta incheiat in SC F SRL si aceasta, in anul 2002;

d) factura nr..... emisa de RH din Marea Britanie in valoare de USD in baza contractului de prestari servicii incheiat in anul 2002;

e) factura nr..... emisa de firma P din Marea Britanie in valoare de USD, in baza contractului de consultanta incheiat intre cele doua parti in anul 2001;

f)facturile nr..... si emise de SI din Marea Britanie in valoare totala de EUR in baza contractului de prestari servicii financiare incheiat intre contestatoare si aceasta , in anul 2002.

Astfel, organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea pe adaugata suplimentara de plata, pentru care a calculat in sarcina contestatoarei dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere.

Totodata, societatea nu a virat TVA in termenul stabilit prin legislatia in materie, taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de la furnizori straini, drept urmare organul de inspectie fiscala a calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente .

Prin contestatia formulata societatea sustine ca nu a inregistrat si achitat taxa pe valoarea adaugata precum si faptul ca practica fiscala atesta ca orice TVA de plata se stinge prin decontul de TVA ce se depune in luna urmatoare iar plata TVA se efectueaza prin virament sau compensarea cu obligatia perioadei precedente.

In drept, art. 19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, *“pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

[...].”

Potrivit pct. 10.12 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, *“pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.*

Documentele legale sunt:

[...]

d) documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată de contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, pentru operațiunile prevăzute la pct. 3.4.”

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca pentru prestarile de servicii externe de care societatea a beneficiat in anii 2000,

2001 și în perioada 2000 - iulie 2002, societatea avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă numai după achitarea acesteia în termen de 7 zile de la data primirii facturilor externe, conform prevederilor pct. 7.7 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, care precizează:

“Taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor contractate de persoane juridice din România cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate și pentru care locul prestării se consideră a fi în România, potrivit pct. 3.4, se plătește la organul fiscal teritorial sau la banca comercială, în termen de 7 zile de la data primirii facturii externe. Pentru plățile efectuate fără factură taxa pe valoarea adăugată se plătește concomitent cu plata prestatorului extern.”

Mai mult, societatea nu este îndreptățită la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor mai sus menționate întrucât această taxă nu a fost evidențiată în contabilitate nefiind aplicabile prevederile Deciziei nr. 8/2003 a Comisiei centrale fiscale cu privire la aplicarea art. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 4 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, art. 7 și art. 29 lit. D.d) - f) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare, decizie care precizează:

“1. Taxa pe valoarea adăugată neachitată în termenul legal, evidențiată în contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiuni de leasing contractate cu locatori/finanțatori din străinătate, servicii contractate cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate, pentru care locul prestării se consideră a fi în România dacă prestatorul de servicii nu și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, precum și pentru servicii contractate cu prestatori din străinătate pentru care beneficiarii aveau obligația, conform legii, să plătească taxa pe valoarea adăugată, care au fost efectuate până la data de 1 martie 2003 exclusiv, se regularizează astfel:

a) dacă prestările de servicii respective au fost destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni se va înscrie la rândul 3 "regularizări" din decontul privind taxa pe valoarea adăugată, ca taxă colectată, și la rândul 10 "regularizări" din decont, ca taxă deductibilă;

[...]

Din punct de vedere contabil se va storna înregistrarea 4428 = 446 și se va efectua înregistrarea 4426 = 4427.

[...]

Pentru operațiunile prevăzute mai sus se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor.

2. În situația în care organele de control, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că persoanele impozabile nu au efectuat regularizări prevăzute la pct.1, vor aplica aceeași procedură la data constatării acestora.”

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca societatea avea posibilitatea sa inscrie *taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor mai sus mentionate la rândul 3 "regularizări" din decontul privind taxa pe valoarea adăugată, ca taxă colectată, și la rândul 10 "regularizări" din decont, ca taxă deductibilă* numai in situatia in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal este evidentiata in contabilitate.

Prin urmare, in cazul in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal nu este inregistrata in evidentele contabile se aplica prevederile legale in vigoare la data efectuarii operatiunilor respective.

In acelasi sens este si punctul de vedere al directiei de specilaitate - Directia generala de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat- exprimat prin adresa, pentru o speta similara, care precizeaza:

“[...] Solutiile Comisiei centrale fiscale aprobate prin Decizia nr.8/2003, se aplica doar in situatia in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal este evidentiata in contabilitate

Prin urmare, in cazul in care, taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal nu este inregistrata in evidentele contabile se aplica prevederile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii respective.

In subsidiar mentionam ca solutiile aprobate prin Decizia nr.8/2003 ar fi fost aplicabile daca societatea [...] ar fi evidentiat voluntar in contabilitate taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor in cauza, inainte de controlul efectuat.”

In consecinta, avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere precum si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

B. IMPOZIT PE PROFIT

Referitor la:

- **impozit pe profit**
- **dobanzi de intarziere**
- **penalitati de intarziere**

controlul fiscala vizat perioada 01.01.2000 - 31.12.2004.

B.1. Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli de publicitate, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care contestatoarea prezinta in sustinere un contract de publicitate scris.

In fapt, SC F SRL a inregistrat in trim.IV 2000 cheltuieli cu publicitatea efectuate prin Ziarul Financiar in suma totala de lei in baza unui contract de publicitate incheiat cu M in data de 06.10.2000, organul de inspectie fiscala constatand ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal deoarece in timpul controlului nu a prezentat contracte pentru justificarea serviciului prestat.

In drept, legislatia in materie prin prevederile art.4 alin.(6) lit.r) din Ordonanta de Guvern nr.70/1994 privind impozitul pe profit, stipuleaza:

*"(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...]
r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultantă, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris[...]"*

coroborat cu precizarile din HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, care mentioneaza:

" [...] În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate sa se faca în baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului"

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca SC F SRL a incheiat in data de 06.10.2000 un contract de publicitate cu M pentru efectuarea serviciilor de publicitate prin Ziarul Financiar, ce reprezinta document justificativ pentru deducerea acestor cheltuieli.

In acelasi sens s-a pronuntat si organul de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.

Ca urmare a celor retinute, se va admite contestatia pentru suma delei reprezentand impozit pe profit si pentru accesoriile aferente, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

B.2. Cu privire la suma de lei reprezentand cheltuieli cu deplasarile externe realizate de angajati cu conventie de prestari servicii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care cheltuielile respective nu au la baza documente justificative.

In fapt, societatea a inregistrat **in anul 2000** cheltuieli cu deplasarile in strainatate ale personalului angajat cu conventie de prestari servicii. In acest sens au fost incheiate contracte de prestari servicii pentru consilieri medicali in vederea promovarii produselor farmaceutice, consultanta de specialitate si asistenta tehnica, plata acestora efectuandu-se in baza "statelor de plata cu colaboratorii".

In drept, in aceasta speta sunt aplicabile prevederile art.4 alin.4 din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, care precizeaza:

"cheltuielile privind transportul si cazarea salariatilor, ocazionate de delegarea, detasarea si deplasarea acestora în tara si în strainatate, sunt deductibile la nivelul sumelor efective, constatate prin documente justificative".

In cazul in speta este vorba despre persoane, respectiv reprezentanti medicali, care nu au incheiat cu societatea contracte de munca ci conventii de prestari servicii .

Potrivit adresei a directiei de specialitate - Directia generala legislatie impozite directe - emisa intr-o speta similara:

"[...] Drepturile personalului trimis in strainatate in interesul serviciului pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, sunt reglementate de HG 518/1995.

Drepturile banesti de delegare, detasare si deplasare se acorda salariatilor, potrivit prevederilor art.1(2) din HG 543/1995.

*Din punct de vedere fiscal, drepturile banesti de delegare pentru persoanele care presteaza activitati, in conditiile legii, pe baza de conventii sau contracte, **nu sunt deductibile, intrucat costul prestarii de servicii include si cheltuielile de delegare.**"*

Fata de cele de mai sus se retine ca sumele incasate de persoanele care presteaza servicii cuprind si cheltuielile de deplasare in strainatate astfel ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, fiind incluse in suma negociata intre angajator si prestator.

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a prevederilor art.4 din HG nr.518/1995 privind unele drepturi si obligatii ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, potrivit caruia: "Ministerele, celelalte organe de specialitate ale administratiei publice, precum si alte institutii publice pot sa trimită în străinătate, în cadrul delegatiilor proprii, si salariatii ai altor institutii publice, cu aprobarea conducerii unităților de la care provin, precum si alti specialisti, cu acordul prealabil al persoanelor respective, cheltuielile de deplasare, cu exceptia drepturilor prevăzute la art. 5 alin. (1) lit. B, suportindu-se de către unitatea trimitatoare"

si ale art.6(3) din Legea nr.130/1999 privind unele masuri de protectie a persoanelor încadrate în munca , conform caruia :

"(3) Drepturile bănești acordate persoanelor pentru munca prestată în baza unor convenții civile de prestări de servicii se plătesc din fondul de salarii", din care rezulta fara echivoc ca personalul angajat pe baza de conventie civila nu poate beneficia de decontarea cheltuielilor determinate de deplasarea in strainatate, respectiv a biletelor de avion nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat HG nr.518/1995 reglementeaza cheltuielile cu deplasarea, delegarea in strainatate a personalului administratiei publice angajat cu contract de munca iar Legea 130/1999 se refera la drepturile banesti pentru munca prestata de personalul angajat pe baza de conventie civila care se cuprind in fondul de salarii, lege data tocmai pentru protectia personalului incadrat in munca asa cum este de altfel si titulatura.

Pe cale de consecinta se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru suma de lei reprezentand cheltuieli cu deplasarile externe realizate de angajati pe baza de conventie de prestari servicii.

B.3. In ceea ce priveste suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii acesteia in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala nu se precizeaza daca o parte din aceste cheltuieli pot fi incadrate si in categoria cheltuielilor de protocol.

In fapt, contestatoarea a efectuat **in perioada 2001 - 2002,** cheltuieli ce s-au concretizat in banere si fluturasi realizate de SC FF

SRL in suma de lei; postere realizate de SC D SRL in suma de lei; pixuri inscriptionate cu emblema firmei realizate de SC T in valoare de lei; postere, pliante si mape de asemenea inscriptionate cu emblema firmei, in valoare de lei si realizate de SC T; cataloage

F ce cuprind produsele din nomenclatorul societatii si conditiile comerciale de desfacere, achizitionate de la SC E SRL, in suma de lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca acestea reprezinta cheltuieli cu servicii de publicitate astfel ca nu a acceptat la deducere suma de lei intrucat aceasta nu a avut la baza contracte incheiate intre SC F SRL si diversii prestatori de servicii publicitare, SC FF SRL, SC D SRL, SC T SRL, potrivit prevederilor art.4 alin.4¹ din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestatoarea aduce in sustinere facturile de achizitie a acestor materiale promotionale sustinand ca reprezinta in fapt cheltuieli cu materialele promotionale.

Fata de cele de mai sus se retine ca din facturile anexate la dosarul cauzei rezulta ca este inscrisa mentiunea "catalog F", poster, pliant, mape, pix inscriptionat.

In drept, potrivit art.4(4) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit:

"Pentru următoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel:

*- cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare în masă, precum și **costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în baza unui contract scris;***

Coroborat cu HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

"Se includ în această prevedere acțiunile cu caracter publicitar organizate de diferiți agenți economici în scopul stimulării vânzărilor, care nu presupun taxe de participare pentru jucători și nici majorarea prețului pe care produsul l-a avut anterior desfășurării acțiunii publicitare.

Nu intră sub incidența acestei prevederi reducerile de prețuri, premiile acordate în cadrul unor campanii publicitare, cheltuielile cu achiziționarea unor produse supuse inscripționării cu emblema firmei, cheltuielile cu achiziționarea unor produse ce nu fac obiectul activității societății și care sunt acordate în scop publicitar,

organizarea tombolelor, cheltuielile legate de încercarea produselor sau realizarea de demonstrații la punctele de vânzare.”

Totodata potrivit art.4(6) lit.c) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit:

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

c) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului”

Coroborat cu HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, potrivit caruia:

*“Prin cheltuieli de protocol se înțelege **cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri și tratații efectuate în scopul afacerii.**”*

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca prin raportul de inspectie fiscala nu se precizeaza daca o parte din aceste produse au fost incadrate si in categoria cheltuielilor de protocol si daca acestea au depasit limita de 1% prevazuta de actele normative in vigoare.

Ca urmare, se va desfiinta decizia de impunere pentru acest capat de cerere urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze aceste cheltuieli si in functie de actele normative invocate mai sus sa stabileasca natura acestora si recalcularea impozitului pe profit cu accesoriile aferente.

Astfel, se va face aplicarea prevederilor art.186 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

B.4.1) In ceea ce priveste cheltuielie in suma de lei aferente imobilului din str. U, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli reprezinta reparatii sau modernizari ce majoreaza valoarea imobilului .

In fapt, **in anul 2001 si 2002** societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cheltuieli cu amenjarile la imobilul din str.U, in cuantum de lei si respectiv de

..... din care contesta lei considerandu-le cheltuieli cu reparatiile si intretinerea.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv facturi fiscale rezulta ca aceste cheltuieli au constat in contravaloare tamplarie PVC conform facturilor emise de SC O SRL si parchet stratificat si accesorii conform facturii emisa de SC C SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli inregistrate eronat in contul 628"Cheltuieli cu serviciile prestate de terti" si 611"Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" trebuiau inregistrate in contul 231"Imobilizari corporale" asa cum se prevede la art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 si pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 reprezentand modernizari care au ca efect sporirea gradului de confort si ambient.

In drept, potrivit art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale:

" Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix."

Iar potrivit pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997:

"Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel:

d)investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;

- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.

Amortizarea cheltuielilor aferente lucrărilor de modernizare se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10%. Dacă lucrările de modernizare se fac după expirarea acestei durate, se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică."

Fata de actele normative prezentate se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu tamplaria PVC si parchetul ca fiind cheltuieli de modernizare si nu de reparatii intrucat prin inlocuirea tamplariei vechi cu alta noua mai performanta precum si montarea parchetului constituie modernizari de natura sa sporeasca gradul de confort si ambient al spatiului din str. U.

Ca urmare cu aceste sume se majoreaza valoarea de intrare a mijlocului fix urmand ca recuperarea acestora sa se efectueze prin amortizare.

In acelasi sens este si adresa directiei de specialitate - Directia generala a participatiilor statului, administrarea monopolului de stat si a bunurilor proprietatea statului- emisa intr-o speta similara, prin care se precizeaza "*In notiunea de modernizare prevazuta de Ordinul MF nr.746/1994 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, se includ acele lucrari care aduc o imbunatatire a parametrilor initiali.*"

Pe cale de consecinta ca se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

B.4.2. In ceea ce priveste cheltuielile in suma de
lei aferente imobilului din str. U, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care societatea prezinta o serie de documente in sustinere.

In fapt, **in anul 2001** societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calcul profitului impozabil contravaloarea lucrarilor de amenajare si intretinere efectuate la imobilul din Str. U in suma de lei.

Din anexa 30.bis privind cheltuielile neacceptate la deducere la raportul de inspectie fiscala rezulta ca nu au fost acceptate la deducere cheltuielile cu lucrarile de amenajare a spatiului efectuate de SC IN, SC RB SRL, SC OR SRL, SC BR SRL, SC AR SRL, SC RO, HI SRL intrucat societatea nu prezinta documente justificative pentru astfel de prestari de servicii.

Prin adresa Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, anexata la dosarul cauzei, se precizeaza: "[...]societatea a

prezentat facturi fiscale emise de SC IN, SC AR SRL, SC RO, HI SRL (reprezentand materiale) in valoare totala de lei pentru anul 2001 si lei pentru anul 2002, pentru care au fost recalulate impozitul pe profit pentru anii 2001 si 2002, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.”

Fata de cele de mai sus se retine ca facturile prezentate de contestatoare reprezinta documente justificative pentru deducerea cheltuielilor in suma de lei pentru anul 2001 si in suma delei pentru anul 2002 astfel ca se admite contestatia pentru impozitul pe profit aferent precum si pentru accesorii.

Intrucat nu se poate face o defalcare a impozitului pe profit aferente cheltuielilor pentru care se se propune admiterea contestatiei de impozitul pe profit aferent diferentei de cheltuieli se va desfiinta decizia de impunere urmand ca organele de inspectie fiscala sa stabileasca impozitul pe profit datorat bugetului precum si accesoriile aferente.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.186 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

B.4.3. In ceea ce priveste cheltuielile in suma de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care din documentele prezentate in sustinere nu rezulta realitatea lucrarilor prestate.

In fapt, in anul 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil suma de lei reprezentand lucrari de izolatie la imobilul din str.U.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli pe motiv ca societatea nu prezinta documente justificative.

La contestatie societatea a anexat in sustinere factura nr..... emisa de SC A SRL pentru lucrari de izolatie conform contractsi contractul.....incheiat de aceasta cu SC F SRL.

Din analiza contractului prezentat in sustinere rezulta ca obiectul contractului consta in “*termohidroizolatii B-dul U*” in valoare

totala deUSD/exclusiv TVA fara sa prezinte clauze referitoare la durata contractului, termene de executie, tarifele practicate .

In drept potrivit art.4(6) lit.r din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

*r) **cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora.** [...].”*

Iar potrivit HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, emis în aplicarea OG nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare:

*“ În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.**”*

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca, contractul prezentat de societate nu cuprinde datele referitoare la termenele de executie, tarifele practicate, durata contractului precum și faptul ca societatea nu prezinta in sustinere documente din care sa rezulte realitatea lucrarilor executate respectiv devize de cheltuieli si manopera, procese verbale de receptie partiala sau finala a lucrarilor executate, situatii de lucrari, etc..

Ca urmare pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

B.5 Referitor la cheltuielile cu servicii de paza in suma de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care societatea nu prezinta contract scris care sa justifice aceste prestari.

In fapt, **in trim.II 2001** societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei reprezentand cheltuieli cu prestari servicii de paza in baza unor facturi emise de SC DR SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli intrucat societatea nu prezinta contract incheiat si alte documente justificative ce au stat la baza inregistrarii acestora in contabilitate.

In sustinerea contestatiei societatea prezinta Contract de instalare, deviz de cheltuieli si manopera, proces verbal de receptie din data de 12.04.2000 si act aditional din data de 03.04.2000 la contractul de instalare de majorare a valorii contractului initial.

Prin contractul de instalare, la cap.III, se precizeaza *"termenul de finalizare este de 10 zile de la intrarea in vigoare a prezentului contract"* iar procesul verbal de receptie este intocmit la data de 12.04.2000.

Fata de documentele prezentate se retine ca acestea se refera la instalarea unui sistem de detectie si semnalizare a tentativei de efracție si incendiu in anul 2000 si nu se refera la prestari de servicii de paza si protectie facturate in trim.II 2001.

Ca urmare, aceste cheltuieli sunt aferente unor facturi si unor servicii de paza si protectie efectuate in anul 2001 de SC DR SRL pentru care societatea nu prezinta contract de prestari servicii.

In drept, se va face aplicarea art.4(6) lit.r din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

"(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

*r) **cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora.** [...]."*

si ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, emis in aplicarea OG nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare:

*" În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.**"*

Astfel ca, societatea neprezentand contract de prestari pentru astfel de servicii se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

B.6. Referitor la cheltuielile de delegare, deplasare in strainatate efectuate de X in calitate de director, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care societatea nu prezinta documente justificative.

In fapt, in trim.II 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil suma de lei reprezentand cheltuieli de delegare in strainatate efectuate de X in calitate de director al societatii.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere astfel de cheltuieli pe considerentul ca societatea nu prezinta contract si alte documente justificative conform art.4(6) lit.r) din OUG nr.217/1999 si HG nr.402/2000.

Prin contestatie se aduc argumente potrivit carora X in calitate de director a fost delegat la Congresul international de psihiatrie de la Napoli Italia si nu este necesara prezentarea contractului de prestari de servicii incheiat cu firma care a efectuat serviciile.

Totodata, in sustinerea argumentelor sale societatea prezinta referatul aprobat de asociatul unic si factura nr..... emisa de SC C SRL.

Prin Referatul din data de 01.05.2001 se precizeaza:”*Pentru Congresul International de Psihiatrie desfasurat la Napoli, Italia, in perioada 18-22 mai 2001, il delegam pe dr.X ca participant.*”

iar pe factura emisa de SC C SRL la denumirea produselor sau serviciilor este inscrisa mentiunea “**c/v pachet servicii turistice la Napoli, 1 pers, 18-20 mai 2001 (congresul international de psihiatrie de la Napoli)**”.

Fata de cele prezentate se retine din referat ca X in calitate de director a fost delegat la Congresul international de psihiatrie de la Napoli Italia iar din factura fiscala rezulta ca aceste cheltuieli reprezinta un pachet de servicii turistice.

In drept, pentru a fi incadrate in categoria cheltuielilor cu servicii turistice deductibile societatea avea obligatia sa prezinte contract incheiat cu firma de prestari de servicii turistice asa cum se prevede la art.4 (6) lit.r) din OUG nr.217/1999 si HG nr.402/2000 si sa justifice efectuarea acestora in interesul activitatii societatii.

Pentru a fi incadrate in categoria cheltuielilor de deplasare era necesara prezentarea biletelor de avion, a ordinului de delegare deplasare, tichetelor de hotel care constituie documente justificative pentru cheltuielile de deplasare.

In conformitate cu prevederile art.4 lit.e) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Pentru următoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel:

*- cheltuielile privind transportul și cazarea salariaților, ocazionate de delegarea, detașarea și deplasarea acestora în țară și în străinătate, **sunt deductibile la nivelul sumelor efective, constatate prin documente justificative;**”*

Intrucat societatea nu prezinta documente justificative pentru cheltuielile de deplasare in strainatate a persoanei salariate, in conformitate cu prevederile actelor normative citate mai sus, nu se admit la deducere aceste cheltuieli, in consecinta se va respinge contestatia ca neintemiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

B.7. In ceea ce priveste cheltuielile in suma de lei cu amenajarea depozitului SC A SA , Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta ca societatea avea obligatia sa efectueze lucrari de amenajare la acest depozit.

In fapt, in trim.II, III si IV 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea amenajarilor la depozitul SC A SA in suma delei si pe trim.I, II, III 2002 suma delei .

Prin contestatie societatea sustine ca a efectuat aceste cheltuieli in baza contractului de depozit si a contractului de comodat in acest spatiu desfasurand activitate de depozitare a produselor farmaceutice si parafarmaceutice. Argumenteraza ca a fost obligata sa efectueze aceste cheltuieli avand in vedere ca prestatorului nu ii revenea aceasta obligatie prin contract.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in calitate de beneficiar a incheiat cu SC A SA in calitate de depozitar un contract de depozit, custodie si prestari servicii ce are ca obiect asigurarea unor spatii corespunzatoare pentru produsele farmaceutice si parafarmaceutice in baza caruia societatea a achitat comisioane.

Din documentele prezentate la dosarul cauzei rezulta:

La data de 03.01.2000 intre SC F SRL in calitate de deponent si beneficiar de servicii si SC A SA in calitate de depozitar, custode si prestator de servicii se incheie Contractul de depozit, custodie si prestari servicii nr.4 ce are ca obiect primirea, receptia, depozitarea, pastrarea si eliberarea produselor farmaceutice si parafarmaceutice si pentru care societatea contestatoarea achita un

comision procentual in functie de valoarea medicamentelor, cosmeticelor, aparaturii medicale care se va renegocia anual in functie de rata inflatiei si/sau ori de cate ori intervin modificari semnificative privind obiectul contractului la cererea justificata a uneia dintre parti.

La dosarul cauzei este anexat si contractul de comodat incheiat intre cele doua parti in care SC F SRL are calitatea de comodatar iar SC A SA are calitatea de comodant ce are ca obiect cedarea de catre comodant a dreptului de folosinta a unui spatiu cu suprafata utila de 2.102,28 mp din str. B.

Din cele prezentate rezulta ca societatea depoziteaza medicamente in baza contractului de depozit, custodie si prestari servicii in depozitul SC A SA pentru care achita comisioane in functie de cantitatea felul medicamentelor.

Din aceste contracte rezulta obligatiile deponentului si beneficiarului de servicii care constau in faptul ca trebuie sa puna la dispozitia SC A SA produsele ce fac obiectul contractului insotite de documente legale (avize de insotire a marfii, facturi fiscale, certificate de calitate), informatii privind furnizorii (contracte, comenzi, conventii), informatii privind vanzarea, cotele de adaos practicate, discount-uri, sa asigure programul de gestiune si documentele cu regim special si sa achite contravaloarea serviciilor prestate in termen.

Se retine ca potrivit cap.VI obligatia "**sa asigure spatii de depozitare corespunzatoare pentru produsele farmaceutice si parafarmaceutice**" revine SC A SA in calitate de depozitar, custode si prestator de servicii si nu SC F SRL in calitate de deponent si beneficiar de servicii.

Se retine ca, in ceea ce priveste contractul de comodat invocat de contestatoare se refera la primirea in folosinta a unui spatiu de 2.012, mp, incepand cu data contractului din 22.07.2002 si pentru care comodatarul are obligatia potrivit art.6 din contract sa ingrijeasca bunul imprumutat, sa foloseasca bunul potrivit destinatiei, sa suporte cheltuielile cu utilitatile - energie electrica, apa, canal, deseuri, telefon- si sa restituie bunul la implinirea termenului stipulat in contract, fara ca prin acest contract sa fie prevazute clauze cu privire la amenajarea spatiului.

Fata de cele prezentate rezulta ca, potrivit contractelor invocate in sustinere nu intra in sarcina SC F SRL efectuarea de lucrari de amenajare in vederea asigurarii conditiilor adecvate depozitarii de produse farmaceutice si parafarmaceutice si nici altfel de cheltuieli cu reparatii.

Mai mult, din Contractul de comodat rezulta ca in situatia in care comodatarul respectiv SC F SRL efectueaza cheltuieli pentru conservarea bunului imprumutat este obligat sa ceara restituirea sumelor de la comodant.

Ca urmare, aceste cheltuieli cu amenajarea efectuate de societate nu intra in sarcina acesteia si nu sunt pentru nevoile societatii astfel ca, nu sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor, dimpotriva prin efectuarea acestora suplimentar fata de comisioanele achitate conform contractului societatea a majorat cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil.

In drept, se va face aplicarea art.4(4) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit;

“(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.”

Si ale art.9(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care sunt in acelasi sens si ale pct.9.1 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, potrivit caruia:

"9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor."

Pe cale de consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru capat de cerere.

B.8) In ceea ce priveste cheltuielile cu prestari de servicii in suma totala de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care societatea nu prezinta documente justificative.

In fapt, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei **pe trim.III 2001** si suma depe **trim.IV 2002** reprezentand contravaloarea prestari servicii (amenajari, reparatii).

Contestatoarea sustine ca, aceste cheltuieli in suma delei si suma delei reprezinta tamplarie PVC realizata de O SRL pentru depozitul din Str. G si sunt cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste sume reprezinta contravaloare prestari servicii (amenajari, reparatii) la depozitul societatii fara documente justificative la baza.

În drept, potrivit art.4 (6) lit.r) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

*r) **cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora.** [...].”*

și ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, emis în aplicarea OG nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare:

*“ În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.**”*

Totodată potrivit art.9(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit:

*s) **cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;***

și ale pct.9.14 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

*“[...] În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate **în baza unui contract scris** care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor 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.*

Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Fata de actele normative invocate se reține că în susținere, contestatoarea aduce copii ale facturilor fiscale de achiziție a tamplariei PVC de la SC O SRL fără să prezinte alte documente din care să rezulte operația de montare - contract încheiat cu SC O SRL, deviz de manoperă, proces verbal de recepție etc., precum și locația la care s-au efectuat acestea.

De asemenea, se retine ca si in situatia in care ar fi prezentat astfel de documente aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil intrucat inlocuirea tamplariei vechi cu o alta noua mai performanta din PVC constituie modernizare ce contribuie la cresterea gradului de confort si ambient potrivit Legii nr.15/1994 si HG nr.909/1997 si care majoreaza valoarea imobilului/imobilelor urmand ca acestea sa fie recuperate pe calea amortizarii.

Ca urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

B.9. In ceea ce priveste cheltuielile in suma lei reprezentand servicii de paza in baza contractului incheiat cu SC DE SRL, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care societatea prezinta in sustinere o serie de documente.

In fapt, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile in lunile noiembrie si decembrie 2001 suma de lei reprezentand contravaloarea serviciilor de paza asigurate de SC DE SRL in baza a doua facturi emise la data de **26.11.2001 si la data de 18.12.2001.**

Organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere aceste cheltuieli pe motiv ca la data verificarii societatea nu prezenta contract scris de prestari servicii.

In sustinerea contestatiei societatea prezinta Contractul de prestari servicii cu SC DE SRL ce are ca obiect paza, protectia si interventia locala la obiectivul sediul si depozitul firmei F, Calea G, monitorizare si interventia echipajelor fortei de reactie rapida la acelasi obiectiv.

La art.8 pct.8.1 din contractul mentionat se prevede: *“Prezentul contract intra in vigoare la data de 17.11.2000 si este valabil pana la data de 17.11.2001.”*

Totodata, potrivit art.3 din Contractul prezentat :

“Plata va fi facuta pana la 30 ale fiecarei luni cu ordin de plata in favoarea prestatorului de servicii [...] Factura va fi emisa pe data de 26 ale lunii respective, la valoarea in lei conform cursului BNR”.

De asemenea, societatea prezinta in sustinere facturile nr..... si nr.....

In drept, potrivit art.4 (6) lit.r) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit:

“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

*r) **cheltuielile cu serviciile**, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. [...].”*

și ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, emis în aplicarea OG nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare:

*“ În baza acestor prevederi este necesar ca **serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.**”*

Fata de prevederile legale de mai sus se reține ca societatea prezintă contract scris cu valabilitate până la data de 17.11.2001 și factura nr.....ce are înscrisă la denumirea produselor sau a serviciilor mențiunea *“prestări servicii paza și protecție luna noiembrie 2001”*.

Intrucât organele de inspecție fiscală nu au analizat prestarile de servicii înscrise în factura nr..... se va desființa decizia de impunere pentru acest capăt de cerere urmând să se stabilească cuantumul cheltuielilor deductibile cu prestarile de servicii pentru care societatea prezintă contract de prestări servicii precum și al impozitului pe profit aferent.

În ceea ce privește factura nr..... emisă pentru prestări servicii de paza și protecție pe luna decembrie 2001 se reține că societatea nu prezintă contract astfel încât cheltuielile înscrise nu sunt deductibile.

Astfel ca, se va face aplicarea prevederilor art.186 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

B.10 Referitor la cheltuielile cu diverse prestări de servicii - consultanță, studii de piață, publicitate etc. în suma de lei, aferente perioadei 2002 - 2004, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestora în condițiile în care societatea nu prezintă documente justificative din care să rezulte natura acestora, termenele de execuție, tarifele per prestație, etc..

In fapt, **pe perioada 2002 - 2004** societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea cheltuielilor cu prestari de servicii respectiv consultanta, management, publicitate, etc. pentru care nu prezinta documente justificative din care sa rezulte natura acestora, termenele de executie, tarifele per prestatie, etc..

In drept, potrivit art.4(6) lit.r) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit

“(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. [...]

Coroborate cu HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, emis în aplicarea OG nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare

“În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.”

Art.9(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, prevede ca:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;”

Coroborat cu pct.9.14 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“9.14.[...] În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor 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.

Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru,

studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Totodata, potrivit prevederilor art.21 (4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform carora:

“(4) 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;”

Coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“48. 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.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea a prezentat in timpul verificarii contracte pentru prestari de servicii - consultanta pentru afaceri si management- incheiate intre SC F SRL si diversi furnizori: SC DM, SC M, SC DC, SC VI, SC VA, SC DA, SC NI, SC TA, SC SE, SC DO SRL, SC K SRL, SC BA, SC SR, SC HO, SC HU, SC CA SRL, din continutul carora rezulta ca acestea nu contin date referitoare la termenele de executie si contravaloarea prestatiiilor efectuate.

La contestatie societatea a prezentat urmatoarele documente:

Contractele nr..... si nr. incheiate cu SC DC SRL si SC DM SRL, ce se refera la *“consultare pentru afaceri si management, studierea pietei, sondaje”* altele decat cele prezentate la verificare, ce contin in plus numarul contractului, persoana care reprezinta societatea F SRL precum si semnatura si stampila clientului. Din contracte nu rezulta durata contractului, termenele de executie, tarifele percepute, valoarea totala a contractului.

- In acelasi sens este si contractul de prestari servicii nr..... incheiat cu SC K SRL pentru servicii de marketing, studii de piata, management, prin care se prevede durata contractului si valoarea totala dar nu este prevazuta natura serviciilor si tarifele practicate pe fiecare serviciu sau tariful orar. Anexele constau in aceleasi procese verbale de receptie prin care se mentioneaza perioada, valoarea si lucrarile de consultanta ce constau in contactarea unui numar de potentiali clienti, prezentarea produselor din profilul beneficiarului, contactarea de clienti in vederea urgentarii incasarii creantelor, fara sa se prezinte rapoarte de lucru si situatii privind clientii contactati, produsele prezentate, etc.

- Acordul de consultanta incheiat cu SC PR SRL pentru servicii de consultanta in afaceri si management, activitati de studii de piata, din care nu rezulta valoarea contractului, tarifele orare sau per serviciu, termenele de executie iar anexele constau in aceleasi procese verbale de receptie prin care se mentioneaza perioada, valoarea si lucrarile de consultanta ce constau in contactarea unui numar de potentiali clienti, prezentarea produselor din profilul beneficiarului, contactarea de clienti in vederea urgentarii incasarii creantelor, fara sa se prezinte rapoarte de lucru si situatii privind clientii contactati, produsele prezentate, etc.

In ceea ce priveste Contractul, incheiat cu SC BE SRL i, anexat la contestatie, reiese ca are durata de trei ani si serviciile constau in consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice in scopul optimizarii activitatii beneficiarului, servicii de promovare a produselor din portofoliul beneficiarului, studii de caz pentru produse noi fara sa rezulte termenele de executie a serviciilor, tarifele practicate iar in ceea ce priveste valoarea contractului la art.5 se stipuleaza faptul ca "*valoarea contractului este stabilita prin act aditional*" fara sa se prezinte actul aditional din care sa rezulte valoarea totala a contractului.

Anexele prezentate la contract constau in trei procese verbale de receptie din data de 01.07.2004, 28.06.2004 si 01.04.2001 din care rezulta lucrarile de consultanta receptionate constand in servicii de promovare a produselor din portofoliul beneficiarului, realizarea unor standuri care sa reprezinte publicitate pentru beneficiar, evaluarea conditiilor de colaborare a beneficiarului de contract cu diversi clienti si propunerea de noi masuri in concordanta cu situatia actuala si valoarea lucrarilor precum si listele cu produse cosmetice in promovare, produse otc in promovare, fara sa se prezinte documente din care sa rezulte tariful practicat pentru astfel de servicii si termenul de executie, situatii

de cheltuieli pentru standurile realizate, rapoarte de lucru, in ce au constat serviciile de promovare a produselor din listele anexate.

In acelasi sens sunt si :

- Contractul de consultanta incheiat cu PH pentru servicii de consultanta farmaceutica cu o valoare deEURO /luna fara TVA, pentru fiecare punct de lucru, fara sa rezulte natura serviciilor, termenul de executie, si valoarea totala a contractului. Anexele constau intr-un proces verbal de receptie a serviciilor constand in studierea si sondarea pietei farmaceutice in scopul optimizarii activitatii beneficiarului, realizarea unor standuri care sa reprezinte publicitate pentru beneficiar, evaluarea conditiilor de colaborare a beneficiarului de contract cu diversi clienti si propunerea de noi masuri in concordanta cu situatia actuala si liste cu produse otc in promovare fara sa rezulte in ce au constat aceste lucrari de consultanta, modul de evaluare si fara sa prezinte situatii de cheltuieli privind realizarea standurilor de publicitate, situatii privind evaluarile efectuate, etc..

- Contractul incheiat cu SC FA SRL prin care se precizeaza ca valoarea contractului se va stabili prin act aditional fara sa fie prezentat un astfel de document, fara sa se precizeze termenele de executie, natura serviciilor si tarifele percepute. Anexele constau in liste cu produse in promovare si un proces verbal de receptie a lucrarilor de consultanta prin care se mentioneaza valoarea lucrarilor executate si serviciile constand in promovarea produselor cosmetice din portofoliul beneficiarului, realizarea unor standuri care sa reprezinte publicitate pentru beneficiar, evaluarea conditiilor de colaborare a beneficiarului de contract cu diversi clienti si propunerea de noi masuri in concordanta cu situatia actuala si valoarea lucrarilor fara sa fie prezentate alte situatii de cheltuieli, rapoarte de lucru, evaluari, etc..

-Contractul de consultanta incheiat cu SC TE SRL este in acelasi sens cu cel anterior si cu aceleasi anexe.

Referitor la Contractul de consultanta incheiat cu SC DA SRL, pe o perioada nedeterminata, ce are ca obiect "*servicii de consultare pentru afaceri si management*" nu rezulta perioada de executie, tariful practicat, valoarea totala a contractului. Anexele constau in procese verbale incheiate lunar, nesemnate si nestampilate de prestator, prin care se consemneaza ca s-au realizat lucrari de consultanta constand in contactarea unui anumit numar de potentiali clienti pentru beneficiarul contractului, ca s-au prezentat produsele din profilul beneficiarului la un anumit numar de potentiali clienti si s-a contactat un anumit numar clienti in vederea urgentarii incasarilor creantelor beneficiarului de contract, fara sa se prezinte documente din

care sa rezulte clientii care au fost contactati in vederea incasarii creantelor, modul de prezentare a produselor, tarifele practicate pentru aceste servicii, situatii de cheltuieli privind contactarea clientilor, etc.

In acelasi sens sunt si:

- Contractul de consultanta incheiat cu SC SE SRL i ce are ca obiect consultanta in afaceri si management in domeniul marketing pentru care beneficiarul va achita lunar un onorariu in suma de USD (+TVA) la cursul BNR fara sa se precizeze valoarea totala a contractului si tariful orar, la care se prezinta aceleasi anexe, fara sa se prezinta studii, rapoarte de lucru din care sa rezulte clientii care au fost contactati, cei carora li s-au prezentat produsele, tarifele practicate pentru aceste servicii, cheltuielile cu contactarea clientilor, etc.

- Contractul de consultanta incheiat cu SC AN SRL ce are ca obiect consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice pentru care se obliga sa plateasca suma prevazuta in facturile fiscale lunare emise de prestator ca urmare a obligatiilor executate prevazute in procesele verbale de executare anexate la contract, fara valoarea totala a contractului, fara tarife pe serviciu, fara termene de executie a serviciilor. Anexa - un proces verbal din 27.12.2001 de receptie a serviciilor de contactare de clienti, prezentarea produselor din portofoliul beneficiarului, contactarea de clienti pentru urgentarea incasarii creantelor beneficiarului. De mentionat ca prin acest proces verbal se precizeaza ca s-a procedat la receptia lucrarilor realizate pe perioada 25-27.12.2004, perioada ce reprezinta zile de sarbatori legale in care nu se lucreaza.

- Contractul de consultanta incheiat cu SR SRL pentru consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice in scopul optimizarii beneficiarului, ce nu cuprinde valoarea contractului, natura serviciilor, tariful practicat si termenele de executie. Anexele constau in procese verbale prin care se mentioneaza perioada, valoarea si lucrarile de consultanta care constau in contactarea de clienti, prezentarea produselor din portofoliul beneficiarului, contactarea de clienti pentru urgentarea incasarii creantelor beneficiarului fara prezentarea de alte documente, rapoarte de lucru, studii, etc..

- Contractul de consultanta incheiat cu SC CA SRL pe o durata 10 luni pentru servicii de consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice nu are prevazuta valoarea contractului, aceasta urmand sa fie stabilita prin act aditional asa cum se prevede la art.5, nu prevede tarifele practicate, serviciile ce vor fi executate si termenele de executie. Anexele la contract constau in mai

multe procese verbale de receptie a lucrarilor de contactare unui anumit numar de potentiali clienti pentru beneficiarul contractului, prezentarea produselor din profilul beneficiarului la un anumit numar de potentiali clienti si contactarea unui anumit numar clienti in vederea urgentarii incasarilor creantelor beneficiarului de contract, fara sa se precizeze clientii care au fost contactati, celor carora li s-au prezentat produsele, tarifele practicate pentru aceste servicii, etc..si fara sa se prezinte documente - rapoarte de lucru, studii, etc.-care sa justifice cele mentionate in anexe.

- Contractul incheiat cu SC SE SRL este intocmit in acelasi sens cu cel prezentat anterior si avand aceleasi anexe.

- Contractul de consultanta incheiat cu SC MN SRL este in acelasi sens si cu aceleasi anexe;

- Contractul de consultanta fara numar din data de 01.04.2002 incheiat cu SC SC VA SRL este identiv cu cele prezentate mai sus.

- Contractul de consultanta fara numar din data de 25.03.2002 incheiat cu SC VI SRL are acelesi continut si aceleasi anexe;

Contractul incheiat cu SC CD SRL, pe o perioada de sase luni, ce are ca obiect "*consultanta in afaceri, in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice in scopul optimizarii beneficiarului*" nu precizeaza termenele de executie, tarifele practicate, in ce constau aceste servicii iar in ceea ce priveste valoarea totala a contractului la art.5 se stipuleaza "*valoarea contractului este stabilita prin act aditional*" fara sa se prezinte actul aditional din care sa rezulte valoarea totala a contractului. lei si procesul verbal din data de 29.06.2004 din care reiese valoarea serviciilor de consultanta receptionate constand in studierea si sondarea pietei farmaceutice in scopul optimizarii activitatii beneficiarului, realizarea unor standuri care sa reprezinte publicitate pentru beneficiar, evaluarea conditiilor de colaborare a beneficiarului de contract cu diversi clienti si propunerea de noi masuri in concordanta cu situatia actuala fara sa rezulte in ce au constat aceste lucrari de consultanta, si fara sa se prezinte studii de fezabilitate, rapoarte de lucru, etc..

Contractul de consultanta nr.1675/06.12.2004 SC CO SRL ce are ca obiect consultanta in afaceri in domeniul farmaceutic nu prezinta valoarea totala a contractului, tarifele practicate pentru astfel de servicii iar procesele verbale incheiate la data de 21.12.2004, 17.12.2004 si 16.12.2004 se refera la lucrarile de consultanta pe luna

decembrie 2004 in cadrul proiectului "*Promovarea produsului Centrum in farmaciile din Bucuresti*" constand in promovarea produsului prin materiale promotionale, distribuirea de pachete ale produsului Centrum catre clienti, analiza preliminara a vanzarilor, etc. valoarea acestor servicii fiind prezentata pe total proces verbal si nu defalcat pe fiecare categorie de serviciu si perioada si fara a se prezenta alte documente, respectiv rapoarte de lucru, analize, studii, etc. .

Prin contractul de consultanta, incheiat cu SC CN SRL ce are ca obiect consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice, la cap.III pct.3.1 se prevede "*pentru serviciile mentionate la pct.2.1 beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului suma prevazuta in facturile fiscale emise in baza lucrarilor executate si evidentiata in procesele verbale anexe la prezentul contract*" iar procesele verbale de receptie incheiate la data de 13.12.2004 si 10.01.2005 se refera la lucrarile de consultanta pe perioada 01.11.2004 - 30.11.2004 a proiectului de lansare si promovare a lantului de farmacii C, contractare de spatii publicitare pentru beneficiar, contactarea furnizorilor pentru realizarea de materiale promotionale, impartirea de materiale promotionale partenerilor FILDAS, fara sa prezinte contractele incheiate cu furnizorii, contractele cu firmele de publicitate, rapoarte de lucru, etc. .

In ceea ce priveste Contractul de consultanta incheiat cu SC DO SRL pe o durata de doi ani pentru servicii de consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice la cap.III pct.3.1 se prevede "*pentru serviciile mentionate la pct.2.1 beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului suma conform facturii*" fara a se stipula tarifele practicate la acest gen de servicii, in ce constau acestea si valoarea totala a contractului. Anexele la contract constau in procese verbale (2-3/luna) prin care se precizeaza valoarea lucrarilor si lucrarile de consultanta constand in prezentarea produselor din profilul beneficiarului la un anumit numar de clienti fara sa se precizeze care sunt acestia, contactarea de clienti in vederea urgentarii incasarii creantelor, perfectarea de conditii noi cu un anumit numar de clienti din diverse judete fara ca acestia sa fie mentionati si fara sa fie anexate contractele, conventiile etc.,contactarea de clienti din care unele s-au finalizat cu contracte noi fara sa se precizeze care sunt noii clienti si fara sa se prezinte contractele, vizitarea unor clienti in vederea prezentarii produselor fara sa se mentioneze care sunt acestia si fara sa se precizeze care sunt produsele prezentate, deci fara documente din care sa rezulte cu claritate natura serviciilor prestate.

In ceea ce priveste Contractul de consultanta incheiat cu SC BO SRL pe o durata de trei ani pentru servicii de consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice la cap.III pct.3.1 se prevede *"pentru serviciile mentionate la pct.2.1 beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului suma conform proceselor verbale stabilite pe baza consultantei executate"* fara a se stipula tarifele practicate la acest gen de servicii, in ce constau acestea si valoarea totala a contractului. Anexele la contract constau in 2 procese verbale pe luna decembrie 2004 prin care se precizeaza valoarea lucrarilor si lucrarile de consultanta constand in prezentarea de produse noi fara sa specifice care sunt acestea, contactarea de clienti in vederea urgentarii incasarii creantelor fara sa se precizeze clientii, evaluarea conditiilor de colaborare a beneficiarului de contract cu diversi clienti si propunerea de noi masuri in concordanta cu situatia actuala fara sa se prezinte situatii de evaluare, rapoarte de lucru, studii, etc..

Prin contractul de prestari servicii fara numar si data, incheiat cu SC CE SRL, ce are ca obiect servicii de marketing pentru promovarea produselor ce fac obiectul actului de comert al clientului, cresterea vanzarilor, reducerea termenului de incasare la clientii actuali, atragerea de noi clienti si orice alte acte de promovare a vanzarilor si imaginii firmei pentru care se prevede un onorariu de 4% din cifra de afaceri platibila lunar, fara sa rezulte valoarea totala a contractului . Anexa consta intr-un proces verbal prin care se enumera lucrarile de consultanta si valoarea acestora constand in contactare de potentiali clienti, prezentarea de produse noi fara sa se precizeze care sunt acestea si promovarea imaginii firmei beneficiarului in colaborare cu 70 de clienti - farmacii - care sunt enumerate, fara sa se prezinte alte documente, respectiv rapoarte de lucru, studii, etc..

In ceea ce priveste contractul de consultanta incheiat cu SC BA SRL pentru servicii de consultanta in afaceri in domeniul studierii si sondarii pietei farmaceutice fara sa se stipuleze valoarea contractului, termenul de executie, durata contractului, tarifele practicate. Anexele la acest contract constau in doua procese verbale de receptie prin care se precizeaza ca au fost receptionate serviciile de consultanta pe perioada ianuarie - iunie 2003 si iulie 2003 fara sa se precizeze natura acestor servicii de consultanta si fara sa se prezinta alte documente din care sa rezulte in ce au constat serviciile prestate.

Contractul de consultanta incheiat cu SC TA SRL pentru servicii de prelucrare a datelor conform specificatiilor scrise primite de la client si consultanta privind prelucrarea datelor nu prezinta valoarea

contractului, tarifele per prestatie, termene de executie natura serviciilor. Anexele constau in procese verbale de receptie in care sunt prevazute perioada si valoarea precum si serviciile constand in lucrari de consultanta, respectiv: implementarea programului in filiale, automatizarea administrarii, instalarea versiunilor noi de lucru, organizarea modulelor sistemului, analiza bazelor de date, analiza specificatiilor, analiza pentru achizitii, vanzari, logistica, analiza pentru financiar contabilitate, analiza ofertelor furnizorilor de solutii informatice, fara sa prezinte studii de fezabilitate si analize.

Fata de documentele prezentate de contestatoare si coroborat cu prevederile legale in vigoare pe perioada verificata se retine ca societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte realitatea prestarilor de servicii.

Desi prezinta contracte de consultanta la contestatie se retine ca nu este suficienta existenta acestora in conditiile in care contractele incheiate nu ofera date despre valoarea contractului, termenele de executie, tarifele practicate asa cum rezulta din contractele prezentate mai sus.

De asemenea, se retine ca in afara proceselor verbale de receptie si a listelor cu produse promotionale societatea nu prezinta alte documente - rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, analize, etc. din care sa rezulta natura serviciilor prestate. Simpla enumerare a acestora prin procesele verbale de receptie nu este suficienta in dovedirea realitatii acestora. Lipsa datelor referitoare la modalitatea de evaluare a serviciilor de consultanta avand in vedere ca acestea nu sunt cuantificabile, lipsa defalcarii cheltuielilor efectuate pe baza de documente si lipsa situatiilor de lucrari care sa prezinte detaliat natura serviciului prestat, cheltuielile angajate de societate pentru efectuarea studiilor de piata raportat la profitul obtinut ca urmare a acestora, modul de evaluarea a unor astfel de servicii, etc. conduc la faptul **ca nu este probata cu documente realitatea si necesitatea serviciilor prestate, conditie impusa de lege si, deci cheltuielile inregistrate in contabilitate nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, negasindu-si corespondent in venituri.**

Ca urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

B.11. In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuiala cu chiria aferenta spatiului din C, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestei sume in

conditiile in care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte ca a desfasurat activitate si a realizat venituri in spatiul inchiriat.

In fapt, in luna decembrie 2002 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea chiriei in suma de lei aferenta spatiului inchiriat in baza contractului de inchiriere incheiat cu SC SU SRL.

Prin contractul de inchiriere la art.II se prevede: “ *Obiectul contractului este obtinerea spatiului comercial in suprafata de 81 mp situat in B-dul C[...] pentru desfasurarea activitatii de farmacie, depozit farmaceutic, magazin cosmetice, etc., destinatie care va fi respectata de chirias*”

Din anexa 31 la raportul de inspectie fiscala rezulta neacceptarea la deducere a acestor cheltuieli pe motiv ca nu sunt pentru nevoile societatii .

Prin contestatie societatea argumenteaza faptul ca in acest spatiu nu a functionat farmacie dar in municipiul Iasi are un punct de lucru care functioneaza, CUI....., astfel ca,aceste cheltuieli sunt aferente activitatii desfasurate si reprezinta cheltuiala deductibila.

Fata de cele sustinute de contestatoare se retine ca societatea prezinta doar contractul de inchiriere fara a prezenta si alte documente din care sa rezulte ca a desfasurat una din activitatile prevazute in contractul de inchiriere, alta decat cea de farmacie, pentru a se justifica deductibilitatea acestor cheltuieli.

Mai mult, societatea nu prezinta in sustinere nici documente din care sa rezulte ca a realizat venituri in acest spatiu din activitati aferente obiectului sau de activitate pentru a se face dovada ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , potrivit carora:

“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

Coroborate cu pct.9.1 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

“9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.”

Fata de prevederile legale si avand in vedere cele prezentate se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

B.12 Cu privire la cheltuiala in suma de lei reprezentand zugraveli la punctul de lucru A, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestei sume in conditiile in care pentru doua facturi societatea nu prezinta contract de prestari servicii iar pentru o factura nu prezinta documente doveditoare din care sa rezulte realitatea serviciilor prestate.

In fapt, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil facturile nr....., si nr..... emise de SC P SRL catre SC F SRL in suma de lei reprezentand contravaloare prestari servicii .

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli pe motiv ca societatea nu prezinta contract de prestari servicii si documente justificative.

Contestatoarea prezinta in sustinere contractul de prestari servicii nr.1207/27.09.2002 emis de SC P si facturile fiscale nr., nr..... si nr....., si considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele prezentate se retine ca prin contractul de prestari servicii incheiat la data de 27.09.2002 se precizeaza ca *“prestatorul (executantul de servicii) se obliga sa presteze urmatoarele servicii (lucrari) zugraveli, instalatii electrice, amenajari interioare”* iar durata contractului este 27.09.2002 - 27.09.2003.

Facturile nr.....si nr..... sunt emise anterior intrarii in vigoare a contractului de prestari servicii astfel ca pentru cheltuielile in suma de lei societatea nu prezinta contract scris din care sa rezulte natura prestarilor de servicii, tariful practicat, valoarea contractului etc.

In ceea ce priveste factura nr..... in suma delei societatea aduce in sustinere contractul de prestari servicii prin care insa nu se prevede valoarea contractului si tarifele practicate.

De asemenea societatea nu prezinta in sustinere alte documente doveditoare din care sa rezulte realitatea serviciilor prestate.

In drept, se va face aplicarea art.9(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, prevede ca:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt

încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;

Coroborat cu pct.9.14 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“9.14.[...] În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor 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.

Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Fata de prevederile legale de mai sus si cele prezentate in decizie sa va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest acapt de cerere

B.13. Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli cu publicitatea realizate in baza contractului cu SC M SRL, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii acestei sume in conditiile in care societatea nu prezinta documente -rapoarte de lucru, studii de piata, etc. din care sa rezulte realitatea prestarilor.

In fapt, societatea a inregistrat, **in anul 2004**, pe cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit suma de lei reprezentand prestari de servicii constand in publicitate, fara documente justificative la baza.

In sustinere societatea aduce contractul de prestari servicii incheiat cu SC M SRL ce are ca obiect *“promovarea produselor si imaginii firmei beneficiarului la sediul prestatorului, difuzarea de materiale, publicitare in locuri publice si farmacii in scopul cresterii vanzarilor”* pe perioada 25.09.2004 - 25.09.2005.

In ceea ce priveste tariful prestarii la cap.4 se precizeaza ca *“tariful se va regasi in componenta facturii emise de prestator si va fi*

achitat de catre beneficiar” iar pe facturile fiscale emise este inscris “contravaloare servicii conform contract” .

Totodata, se retine ca nu exista clauze privind valoarea totala a contractului de prestari servicii.

Fata de cele prezentate se retine ca desi societatea prezinta contractul de prestari servicii acesta nu prevede valoarea contractului, si tarifele practicate pe fiecare fel de serviciu de publicitate si nu precizeaza in ce constau serviciile de promovare a imaginii societatii.

De asemenea, nu se prezinta alte documente in sustinere din care sa rezulte realitatea si necesitatea serviciilor efectuate.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.21 (4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform carora:

“(4) 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;”

Coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“48. 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.”

Fata de prevederile legale si de cele prezentate in decizie se va respinge contestatia ca neintemiata su nesustinuta cu documente.

Intrucat pentru anii 2001 si 2002 s-a desfiintat decizia de impunere potrivit celor prezentat la capitolele B.3, B.4.2 si B.9 din prezenta se va desfiinta decizia de impunere pentru impozitul pe profit si accesoriile aferente pe aceasta perioada, respectiv:

impozit pe profit contestat pe anii 2001 si 2002;
majorari de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat, pe anii 2001 si 2002;
de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat pe anii 2001 si 2002.

se va respinge contestatia pentru impozitul pe profit pe anii 2000,
2003 si 2004, astfel:

impozit pe profit contestat pe anii 2000, 2003 si
2004;

majorari de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat, pe anii 2000, 2003 si 2004;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat pe anii 2000 , 2003 si 2004

si se va admite contestatia pentru impozitul pe profit pe anul 2000
respectiv;

impozit pe profit pe anul 2000

majorari de intarziere aferente impozitului pe profit pe
anul 2000;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
pe anul 2000.

***C. Referitor la cererea de suspendare a executarii actului
administrativ - fiscal, cauza supusa solutionarii este daca Directia
generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei
Nationale de Administrare Fiscala poate suspenda executarea
sumei totale de lei stabilita prin decizia de impunere emisa
in baza raportului de inspectie fiscala, in conditiile in care, prin
prezenta decizie, contestatia a fost solutionata pe fond.***

In fapt, prin contestatie societatea comerciala F SRL solicita
suspendarea executarii pentru suma de lei.

In drept, art.185(2) "Suspendarea executarii actului
administrativ fiscal" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura
fiscala, republicata, precizeaza:

***"Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda
executarea actului administrativ atacat p^{ana} la solutionarea
contestatiei, la cererea temeinic justificata a constestatorului."***

In aceste conditii si avand in vedere solutia pronuntata prin
prezenta decizie, cererea de suspendare a executarii fara obiect,
constestatia societatii fiind solutionata in sistemul cailor administrative
de atac.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.4(4), 4(6) lit.c) si r) din OUG nr.217/1999, HG nr.402/2000, art.9(1), 9(7) lit.s) din Legea nr.414/2002, pct.9.1 si 9.14 din HG nr.859/2002, art.21(4) lit.m din Legea nr.571/2003, pct.48 din HG nr.44/2004, art.186(3) din OG nr.92/2003, republicata coroborate cu art.176, art.177 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei pentru
impozit pe profit pe anul 2000
majorari de intarziere aferente impozitului pe profit pe
anul 2000;
penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
pe anul 2000.

2. Desfiintarea deciziei de impunere pentru
impozit pe profit contestat pe anii 2001 si 2002;
majorari de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat, pe anii 2001 si 2002;
penalitati de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat pe anii 2001 si 2002

3. Respingerea ca neintemiata a contestatiei formulata de
SC F SRL pentru:

impozit pe profit contestat pe anii 2000 si 2004;
majorari de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat, pe anii 2000 si 2004;
penalitati de intarziere aferente impozitului pe
profit contestat pe anii 2000 si 2004
taxa pe valoarea adaugata nerezidenti;
dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea
adaugata.
taxa pe valoarea adaugata nerezidenti;
dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea
adaugata

4. Respingerea ca fara obiect a cererii de suspendare a
executarii deciziei de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.

ANEXA LA DECIZIA NR.285/15.12.2006

IMPOZIT PE PROFIT

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu prestarile de servicii pe banaz de documente din care nu rezulta realitatea acestora
NOU

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu publicitatea NOU

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare, transport, cazare , etc

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor de protocol NOU

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu reparatiile si modernizarile la imobile NOU

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu comisioane, servicii de consultanta, management , prestari servicii.

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

- aferenta serviciilor de inchiriere;

- aferenta operatiunilopr care nu au la baza documente justificative NOU

- aferenta serviciilor contractate cu beneficiari din strainatateNOU

PROCEDURA

- contestatie privind suspendarea executarii

NOU