

## **DECIZIE nr. 3222/27.03.2018**

privind soluționarea contestației formulate de Societatea X S.A.  
înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /11.12.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 cu adresa nr. ARG\_AIF ... /28.11.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /11.12.2017, procedând la soluționarea contestației depusă de

Societatea X S.A.

CUI: RO ... ,

cu sediul în ...., str. ... nr. ... , jud. Arad

având domiciliul procesual ales la C.A.A. ....

din Arad, B-dul. ... nr. 13, ap.1, jud. Arad

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG\_REG ... /22.11.2017, la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală sub nr. ARG\_AIF ... /24.11.2016 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /11.12.2017.

Societatea X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. **F-AR .../11.10.2017** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.10.2017 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală, solicitând revocarea/desființarea deciziei contestate.

Suma totală contestată este în quantum de ... lei și reprezintă:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar
- ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-na. avocat ... .. din cadrul C.A.A. ... .. și ... , la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actul administrativ atacat fiind comunicat petentei, prin remitere sub semnătură, la data de 16.10.2017.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta solicită admiterea contestației cu consecința revocării/desființării deciziei contestate, pentru următoarele motive:

În opinia sa, "*singura așa-zisă deficiență*" o reprezintă modul de derulare și decontare a relației comerciale decurgând din contractul de comision nr. .../01.05.2012 încheiat de petentă, în calitate de comisionar, cu comitentul inițial A SRL, contract cesionat pe parcurs noului comitent Societatea B SRL.

În filele 2 – 4 petenta descrie starea de fapt (**pct. 1** din contestație) rezultată din contractele încheiate, fiind detaliate clauzele cuprinse în cele 3 acte încheiate, la 3 puncte, astfel:

La **subpct. 1.1** este analizat **contractul de comision nr. .../01.5.2012**, fiind prezentate obligațiile asumate de comisionarul R (actualmente X SA):

- prestația **principală** – vânzarea în regim de exclusivitate a tuturor produselor imobiliare ale proiectului în cauză;
- prestații **accesorii** – incluzând obligația privind obținerea terenului pe care se dezvoltă Proiectul, liberi de orice sarcini.

Referitor la comisionul convenit între părți, sunt citate dispozițiile art. 4.2 din contract, petenta subliniind sintagma „comision global stabilit provizoriu la nivelul sumei de ... EURO”.

Analizând cheltuielile înregistrate de R , petenta precizează că au fost aferente unei tranzacții încheiate în beneficiul comitentului A cu dl. Y , tranzacția având drept scop „tocmai obținerea terenului pe care se dezvoltă Proiectul liber de orice fel de sarcini”.

Petenta analizează regimul cheltuielilor ocazionate așa cum este reglementat la art. 4.1 din contractul de comision, subliniind faptul că esența acestor prevederi contractuale este ca „toate cheltuielile aferente prestațiilor accesorii (incluzând tranzacția cu Y ) urmau a fi suportate de către comisionarul R din propriul său comision – adică chiar dacă într-o primă fază urmau a fi avansate de către comitentul A , acesta urma să își recupereze sumele astfel avansate din încasările de clienți, decontate de R ”.

Astfel, voința părților a fost ca R să nu refactureze comitentului A cheltuielile ocazionate de tranzacția încheiată cu Y , R suportând din

propriul comision toate cheltuielile aferente tranzacției, în considerarea comisionului „global unic pe care urma să-l obțină pentru toate prestațiile sale”, decizie în opinia sa, corectă și pertinentă.

La **subpct. 1.2** este analizat **Actul adițional nr. ..../07.09.2012** la contractul de comision, care a modificat „ușor”, în opinia petentei, prevederile contractului inițial, nr. .../01.5.2012, în sensul că:

- prestația **principală** – a fost restrânsă la vânzarea produselor imobiliare din blocul ... (contractul inițial referindu-se la 2 blocuri)
- **comisionul** convenit comisionarului R fiind modificat la nivelul de 5% din prețul de vânzare al fiecărui produs al Proiectului valorificat prin intermediul său – pct. 4.1 din actul adițional.

Raportat la aceste prevederi, petenta subliniază faptul că la data încheierii Actului adițional nr. 1 „prestația accesorie constând în încheierea tranzacției cu numitul Y era deja efectuată”, acesta fiind motivul pentru care comisionul se referea numai la prestația privind produsele imobiliare.

Invocând prevederile pct. 1.2 din Actul adițional, petenta arată că părțile au recunoscut că în baza contractului de comision inițial R a realizat în nume propriu, în folosul A, actele și demersurile necesare pentru obținerea radierii tuturor notărilor existente în cartea funciară a terenului pe care se dezvoltă Proiectul, „serviciu pentru care Părțile se vor deconta conform prevederilor art. 4.3”.

Referitor la cheltuielile ocazionate comisionarului R de tranzacția cu Y, petenta face trimitere la art. 4.3 din Actul adițional, astfel:

- sumele „achitate de R lui Y în contextul tranzacției să fie restituite de către A în limita unei sume maxime de ... euro”;
- restul cheltuielilor ocazionate comisionarului R de tranzacția cu Y, incluzând și prețul de achiziție al imobilelor ce urmau a fi transferate în proprietatea lui Y în baza tranzacției, să rămână în sarcina comisionarului R, care urma să le suporte din comisionul încasat din vânzarea produselor Proiectului.

În opinia petentei, comisionul convenit R, a rămas „unul global”, fiind un nonsens pretinsa deficiență că „în Actul Adițional nr. 1 la contractul de comision nu s-a mai prevăzut un comision pentru prestația legată de încheierea tranzacției cu Y ” în situația în care „această prestație era deja executată”.

Referitor la cheltuielile aferente tranzacției cu Y, a rămas valabilă înțelegerea conform căreia toate aceste cheltuieli urmau a fi suportate de către comisionarul R din propriul său comision, cu singura excepție a „unei sume de ... euro plătite de R în contextul tranzacției, care urma să îi fie rambursată de către A ”.

În concluzie, decizia de a semna Actul adițional este corectă în situația în care „comisionul de 5% pe care R urma să îl realizeze din vânzarea produselor proiectului depășea prețul pieței pentru astfel de servicii”.

La **subpct. 1.3** este analizat **Actul adițional nr. 2/09.11.2012** la contractul de comision, încheiat ca urmare a cesionării contractului de comision în favoarea noului comitent B și a modificării nivelului comisionului pentru vânzarea de apartamente.

Petenta arată că a fost înlăturată obligația comitentului de a rambursa comisionarului R o sumă de maxim ... euro în contul sumelor plătite de R în contextul tranzacției cu Y, decizie corectă și pertinentă în opinia sa, raportat la comisioanele practicate de agențiile imobiliare.

Petenta analizează „așa-zisa deficiență constatată” de organele de inspecție fiscală la **pct. 2**, prezentată detaliat la subpct. 2.1 – 2.4 (filele 5 – 8).

La **subpct. 2.1** referitor la constatarea organelor fiscale că prin Actele adiționale nr. 1/07.09.2012 și nr. 2/09.11.2012 părțile nu au mai prevăzut o remunerație convenită comisionarului R pentru prestația constând în încheierea tranzacției cu Y, petenta consideră că această deficiență „nu există” deoarece „la data încheierii Actelor adiționale nr. ..../07.09.2012 și nr. ..../09.11.2012 prestația privind încheierea tranzacției cu Y era deja executată, în sensul că tranzacția era deja încheiată, iar toate cheltuielile aferente erau deja angajate”.

Astfel, în opinia petentei, organele de control au ignorat cronologia evenimentelor, la data perfectării actelor adiționale, „prestația accesorie era deja executată sub imperiul contractului de comision inițial.”.

La **subpct. 2.2**, petenta referă la plățile efectuate de R în baza tranzacției după data de 31.08.2012, în opinia sa, acestea reprezentând doar „efecte ale tranzacției încheiate”, toate cheltuielile ocazionate de această tranzacție fiind angajate încă de la data de 31.08.2012, data încheierii tranzacției.

Petenta precizează că în contractul de comision inițial era prevăzută o remunerație/comision convenit R inclusiv pentru prestația accesorie constând în încheierea tranzacției cu Y (art. 4.2 din contract).

Astfel comisionul global stabilit prin contractul de comision inițial remunera „inclusiv activitățile legate de încheierea tranzacției, iar în contrapartida acestui comision R și-a asumat să suporte din fonduri proprii toate cheltuielile ocazionate de prestarea serviciilor.”, motiv pentru

care, în opinia petentei, nu se poate susține că pentru acest serviciu în contract nu a fost prevăzută o remunerație.

La **subpct. 2.3**, petenta precizează că nu există nicio dispoziție legală care să interzică să se stabilească, printr-un contract de prestări servicii, un preț global pentru două servicii prestate.

De altfel, însăși dimensiunea comisionului global agreed de părți demonstrează fără dubiu că acest comision era menit să remunereze toate activitățile asumate de comisionarul R prin contract și să îi acopere toate cheltuielile aferente.

Analizând nivelul comisioanelor din contractul de comision și din cele două acte adiționale, petenta concluzionează că sunt „de 2 până la 10 ori mai mari decât comisioanele percepute în mod obișnuit de agenții imobiliari de piață” astfel că petenta consideră că este interzis organului fiscal să modifice un contract încheiat între părți, pe considerente legate de „oportunitate”.

Astfel considerentele expuse în RIF conform cărora este inoportună stabilirea prin contract a unui singur comision pentru ambele prestații ce fac obiectul contractului, cu consecința substituirii managementului societății petente, modificării contractului și stabilirea unui preț separat pentru fiecare prestație, încalcă, în opinia sa, principiul libertății de gestiune a agentului economic; în acest sens face trimitere la jurisprudența ÎCCJ, Decizia civilă nr. ..../2012.

La **subpct. 2.4**, petenta invocă principiul non-imixtiunii, considerând că este inadmisibil ca organul de control să se substituie managementului societății prin impunerea „încă a unui preț neprevăzut în contract” pentru serviciul privind încheierea tranzacției, doar „din în scopul dorința și în scopul de a stabili sarcini fiscale suplimentare.”

Astfel, în opinia sa, imixtiunea este nepermisă cu atât mai mult, cu cât:

- în contractul inițial de comision a fost prevăzută o remunerație pentru acest serviciu, sub forma comisionului global care corespundea tuturor serviciilor ce au făcut obiectul contractului;
- modificările ulterioare, prin cele două acte adiționale, nu au relevanță în condițiile în care „au fost încheiate după prestarea serviciului constând în angajarea tranzacției și angajarea cheltuielilor aferente”;
- este „decizia de afaceri suverană a societății (...) de a-și asuma suportarea cheltuielilor aferente tranzacției încheiate cu numitul Y în scopul obținerii de venituri sub forma comisioanelor din vânzarea produselor proiectului imobiliar”.

În concluzie, petenta consideră că deductibilitatea acestor cheltuieli este incontestabilă:

- din punctul de vedere al TVA prevederile contractului de comision nr. .../01.05.2012 fac dovada certă că angajarea cheltuielilor aferente tranzacției, era destinată unor operațiuni taxabile;
- din punctul de vedere al impozitului pe profit, minuta de închidere a contractului de comision încheiată între cele două părți la 27.11.2014 demonstrează că „aceste cheltuieli sunt aferente obținerii de venituri, în sensul că în conformitate cu prevederile acestei minute (ignorată inexplicabil de organul de control), societatea noastră își va fi recuperat toate cheltuielile suportate în legătură cu tranzacția și va obține și un venit suplimentar în sumă de ... lei ca remunerație pentru serviciile prestate în baza contractului de comision.”

II. Inspekția fiscală desfășurată la Societatea X S.A. s-a concretizat în Raportul de Inspekție Fiscală nr. F-AR .../11.02.2018 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.10.2018, contestată.

Verificarea a vizat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2012 – 31.12.2016 și taxa pe valoarea adăugată perioada 21.02.2012 – 31.07.2017.

Urmare efectuării inspekției fiscale, organele de control au constatat următoarele:

În ceea ce privește **impozitul pe profit**:

Din verificarea prin sondaj a documentelor justificative care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă și a modului de constituire al impozitului pe profit aferent perioadei 1.01.2012 – 31.12.2012, organele de inspekție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- Petenta a înregistrat în evidența contabilă, în cadrul cheltuielilor de exploatare, respectiv în contul 612 „Cheltuieli privind chiria” suma de ... lei reprezentând contravaloare prestări servicii (meniul zilei) în baza facturii nr. ... /31.07.2012 emisă de Societatea SRL, organele fiscale stabilind că și-a diminuat în mod nejustificat profitul impozabil aferent anului 2012, în considerarea art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003.

- Organele de control au constatat că la data de 31.08.2012 petenta a încheiat o tranzacție cu dl. Y , autenticată prin Încheierea de autentificare nr. ... /31.08.2012.

În baza tranzacției încheiată cu dl. Y din ... , petenta X S.A. (fosta R P SRL) i-a achitat acestuia suma de ... lei (suma de ... ,9 lei

reprezentând viramente în contul bancar al d-lui. Y , suma de ... .. ,36 reprezentând contravaloare apartament ... situat în mun. ... , str. T. ... nr. ... , bloc ... , sc. ... , et. ...cu cotă parte din terenul intravilan și locul de parcare ... .. cu cota parte de teren intravilan cedate cu titlu gratuit și suma de ... .. 5 reprezentând teren intravilan în suprafață de ... mp cu o casă P+E+M cedate cu titlu gratuit d-lui. Y ) pentru a renunța la toate litigiile acestuia în ceea ce privește imobilul situat în ... înscris în CF ... și deținut de către Societatea A SRL.

Cheltuielile generate de petentă ca urmare a încheierii acestei tranzacții au fost înregistrate în contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare” – atât sumele achitate d-lui. Y prin transfer bancar în perioada 2012 - 2014, cât și contravaloarea imobilelor achiziționate de către petenta X S.A. (fosta R P SRL) și cedate cu titlu gratuit către dl. Y .

- De asemenea, organele de control au constatat că petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... lei, exercitându-și și dreptul de deducere în legătură cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând diverse servicii avocațiale și notariale în legătură cu tranzacția încheiată cu dl. Y .

În considerarea celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele acordate d-lui. Y pentru a renunța la toate litigiile sale în legătură cu imobilul situat în ... , CF ... și deținut de către Societatea A SRL, nu s-au reflectat într-o contraprestație obținută de petentă, acestea majorând doar cheltuielile petentei, nu veniturile sale.

Astfel, societatea petentă nu a emis nicio factură de prestări servicii către Societatea A SRL, care să reflecte contravaloarea serviciilor efectuate pentru a obține liber de sarcini față de dl. Y , imobilul deținut de A SRL.

Raportându-se la dispozițiile art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit că cedarea cu titlu gratuit către dl. Y a imobilelor achiziționate de către petentă, precum și achitarea unor sume de bani prin transfer bancar către acesta pentru a renunța la toate acțiunile întreprinse în instanță împotriva A SRL și refacturarea diverselor servicii avocațiale și notariale legate de Tranzacția cu dl. Y , reprezintă în fapt un serviciu efectuat de petentă pentru Societatea A SRL.

În consecință, în considerarea dispozițiilor art. 11 din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că toate cheltuielile generate de Tranzacția încheiată de societatea petentă cu dl. Y trebuiau refacturate către Societatea A SRL sau către Societatea B SA – comitent (în calitate de cesionar al drepturilor și obligațiilor comitentului inițial A SRL în baza actului de cesiune de drepturi și obligații din 07.11.2012,

decurgând din contractul de comision nr. 0.../01.05.2012), fiind de fapt servicii efectuate de către Societatea X S.A. (fosta R P SRL) în favoarea Societății A SRL și ca urmare trebuiau înregistrate la venituri.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că în luna decembrie 2014, luna în care are loc achitarea ultimei tranșe de bani din Tranzacția încheiată cu dl. Y , suma de ... lei (compusă din suma de ... lei reprezentând totalul cheltuielilor generate de societate în legătură cu Tranzacția încheiată cu dl. Y + suma de ... lei reprezentând servicii avocațiale și notariale legate de Tranzacție + suma de ... lei reprezentând un comision de 2,75% pentru serviciile prestate) ca și venituri suplimentare ale societății – conform deciziei de impunere atacată comisionul aplicat de organele de inspecție fiscală fiind egal cu rata dobânzii de referință a împrumuturilor în lei comunicată de BNR pe anul 2014.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei venituri suplimentare în sumă totală de ... lei – venituri pe care societatea petentă ar fi obligația să le înregistreze în evidența contabilă -, recalculând impozitul pe profit aferent anului 2014, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei, cu consecința stabilirii în sarcina petentei a unui impozit pe profit în sumă de ... lei.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**:

Urmare a constatărilor referitoare la Tranzacția încheiată de petentă cu dl. Y , în considerarea dispozițiilor art. 128 alin. 4 lit. b și art. 129 alin. 4 lit. b din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au stabilit că toate cheltuielile generate de această Tranzacție, trebuiau refacturate către beneficiarul legal, fiind în fapt servicii efectuate de către X S.A. (fosta R P SRL) în favoarea Societății A SRL, motiv pentru care în sarcina petentei s-a calculat și s-a stabilit o TVA suplimentară în sumă de ... lei (... x 24%).

De asemenea, cu ocazia inspecției fiscale, a fost analizată și TVA deductibilă înregistrată de petentă, organele de inspecție fiscală neacordând drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, compusă din:

- suma de ... lei reprezentând TVA înscrisă în factura nr. ... /31.07.2012 emisă de V SRL aferentă meniului zilei, fără a avea legătură cu activitatea societății petente;

- suma de ... lei reprezentând TVA urmare achiziției de la Societatea B SA (afiliată petentei) a apartamentului nr. ... situat în mun. ... , str. T. ... , nr. ... , bloc ... , sc. .... et. ...., cu cotă parte din terenul intravilan și locul de parcare ... .. cu cota parte de teren intravilan, cu



factura ... /05.11.2013, în valoare de ... lei plus TVA în sumă de ... lei (apartamentul ... cu cota din teren) și factura ... /05.11.2013 în valoare de ... lei plus TVA în sumă de ... lei (locul de parcare cu cota aferentă de teren).

Conform evidenței contabile a petentei, organele de inspecție fiscală au constatat că suma totală de ... .. ,36 lei (... + ... lei) a fost înregistrată pe cheltuieli în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" deoarece aceste apartamente se referă la tranzacțiile cu Y analizate în timpul inspecției fiscale.

Organele de inspecție fiscală au analizat modul de plată al facturilor, constatând următoarele:

În luna martie 2014 petenta achită suma de ... lei în data de 14.03.2014 din cont bancar către ... S.A. cu explicația "cv restituire finanțare" (anexa nr.15 la RIF), respectiv suma de ... lei în data de 13.03.2014 din cont bancar către ... S.A. cu explicația "cv restituire finanțare"(anexa nr.16 la RIF); în evidența contabilă aceste plăți reprezentând achitarea facturilor emise de către B S.A., astfel evidențiind în Jurnalul de cumpărări și în declarația 300, ca și TVA deductibilă suma de ... lei, aferentă facturilor nr. ... /05.11.2013 și nr. ... /05.11.2013, organele de inspecție stabilind că în mod eronat și nejustificat facturile în cauză au fost achitate prin plățile efectuate către ... S.A.

De asemenea, în timpul inspecției fiscale s-a mai constatat faptul că petenta, în scopul justificării stingerii respectivelor facturi emise de către B S.A. prin restituirea creditării către ... S.A. a emis adresa nr...../15.03.2014 către ... S.A. (anexa nr.17 la RIF) prin care precizează că aceste plăți nu reprezintă restituire creditare, ci plata eronată și solicită transferul sumelor respective în contul B S.A.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au considerat aceste facturi ca fiind achitate în luna martie 2014 prin transferul sumei de ... lei în contul ... S.A. și implicit TVA aferentă în sumă de ... lei ca și exigibilă deoarece în cazul unei restituiri eronate de creditare către firma ... S.A., banii virați trebuiau restituiți societății și aceasta putea să-și achite obligația de plată către emitentul facturilor, respectiv B S.A.

Simpla plată din bancă a sumei de ... lei în contul ... S.A. și transmiterea adresei nr...../15.03.2014 către ... S.A. prin care precizează că aceste plăți nu reprezintă restituire creditare, ci plata eronată și solicită transferul sumelor respective în contul B S.A., nu reprezintă conform inspecției fiscale dovada stingerii facturilor către emitentul acestora respectiv B S.A. și implicit nu motivează considerarea TVA în suma de ... lei ca și TVA deductibilă în luna martie 2014, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat

petentei dreptul de deducere a TVA în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.11, alin.1, art.134, indice 2, alin 3 și art.145, alin.1, indice 1 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, acesta suma nefiind exigibilă la data de 31.03.2014, în condițiile în care petenta nu a făcut dovada plății contravalorii facturilor respective.

**III.** Societatea X S.A. cu sediul în Arad, str. ... nr. ... , jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/... /2011, are cod unic de înregistrare ... , cont bancar deschis la ... ... ROMANIA SA – ... și are ca obiect principal de activitate „Cumpărarea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii” – cod CAEN 6810.

**IV.** Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

***În ceea ce privește contestația formulată de petenta X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.10.2017, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2), a art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:***

***„ART. 93***

***Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale***

***(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.***

***(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:***

***a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);***

***b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”***

***„ART. 131***

***Rezultatul inspecției fiscale***

***(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.***

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.*  
(...)

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*

coroborat cu prevederile art.2... alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 2... - *Organul competent*

(...)

**(2) *Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:***

a) *creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;*

b) *măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;*

c) *deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);*

d) *creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.”*

coroborat cu prevederile pct. 5.4. din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5.4. *Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.”*

Pe cale de consecință, având în vedere că petenta a formulat contestație și împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.10.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de AJFP Arad, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara se va investi cu soluționarea contestației referitoare la Decizia de impunere nr. F-AR .../11.10.2017 care reprezintă titlu de creanță.

**IV.1. Referitor la capătul de cerere stabilirea în sarcina petentei a sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și respectiv a sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilite de inspecția fiscală urmare a constatărilor referitoare la Tranzacția încheiată de petentă cu dl. Y , se rețin următoarele:**

În fapt, societatea petentă a încheiat o Tranzacție cu dl. Y în data de 31.08.2012, în baza căreia a înregistrat cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil în sumă totală de ... lei (din care achitată d-lui. Y , prin transfer bancar – ... ,9 lei, respectiv diferența reprezentând contravaloarea unor imobile achiziționate de petentă și cedate cu titlu gratuit către dl. Y ) în scopul renunțării de către dl. Y la toate litigiile pe care acesta le avea în legătură cu imobilul situat în ... , înscris în CF ... , deținut de către Societatea A SRL.

De asemenea, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de ... și și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de ... lei pentru diversele servicii notariale și avocațiale aferente Tranzacției încheiate de petentă cu dl. Y .

Cu ocazia inspecției fiscale, organele de control au stabilit că despăgubirile acordate de Societatea X S.A. (fosta R P SRL) d-lui. Y pentru a renunța la toate litigiile acestuia în legătură cu imobilul situat în ... , înscris în CF ... , deținut de către Societatea A SRL, nu s-au reflectat într-o contraprestație obținută de societatea petentă, acestea majorând cheltuielile sale.

Conform art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit că cedarea cu titlu gratuit către dl. Y a imobilelor achiziționate de către petentă, precum și achitarea unor sume de bani prin transfer bancar către acesta pentru a renunța la toate acțiunile întreprinse în instanță împotriva A SRL și refacturarea diverselor servicii avocațiale și notariale legate de Tranzacția cu dl. Y , reprezintă în fapt un serviciu efectuat de petentă pentru Societatea A SRL.

În consecință, în considerarea dispozițiilor art. 11 din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că toate cheltuielile generate de Tranzacția încheiată de societatea petentă cu dl. Y trebuiau refacturate către Societatea A SRL sau către Societatea B SA – comitent (în calitate de cesionar al drepturilor și obligațiilor comitentului inițial A SRL în baza actului de cesiune de drepturi și obligații din 07.11.2012, decurgând din contractul de comision nr. 0.../01.05.2012), fiind de fapt servicii efectuate de către Societatea X S.A. (fosta R P SRL) în favoarea Societății A SRL și ca urmare trebuiau înregistrate la venituri.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că în luna decembrie 2014, luna în care are loc achitarea ultimei tranșe de bani din Tranzacția încheiată cu dl. Y , suma de ... lei (compusă din suma de ... lei reprezentând totalul cheltuielilor generate de societate în legătură cu Tranzacția încheiată cu dl. Y + suma de ... lei reprezentând servicii avocațiale și notariale legate de Tranzacție + suma de ... lei reprezentând un comision de 2,75% pentru serviciile prestate) ca și venituri suplimentare ale societății – conform deciziei de impunere atacată comisionul aplicat de organele de inspecție fiscală fiind egal cu rata dobânzii de referință a împrumuturilor în lei comunicată de BNR pe anul 2014.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei **venituri suplimentare în sumă totală de ... lei** – venituri pe care societatea petentă ar fi obligația să le înregistreze în evidența contabilă -, recalculând impozitul pe profit aferent anului 2014, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei, cu consecința stabilirii în sarcina petentei a unui **impozit pe profit în sumă de ... lei**.

De asemenea, în considerarea dispozițiilor art. 128 alin. 4 lit. b și art. 129 alin. 4 lit. b din Legea nr. 571/2003, raportat la faptul că toate cheltuielile generate de această Tranzacție, trebuiau refacturate către beneficiarul legal, fiind în fapt servicii efectuate de către X S.A. (fosta R P SRL) în favoarea Societății A SRL, în sarcina societății petente s-a stabilit o **TVA suplimentară în sumă de ... lei** (... x 24%).

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2014:

*“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal*

*ART. 11*

*(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în*

care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

#### ART. 19

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

#### Cheltuieli

#### ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

#### Livrarea de bunuri

#### ART. 128

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(...)

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

(...)

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

#### Prestarea de servicii

#### ART. 129

(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

(...)

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu sau al personalului acesteia ori pentru uzul altor

persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*ART. 145*

*(...)*

*(1<sup>^</sup>1) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134<sup>^</sup>2 alin. (3)-(8) este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

*(...)*

*Prestarea de servicii*

*ART. 129*

*(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.*

*(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.*

*(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:*

*a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;*

*b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;*

*c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;*

*d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;*

*e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea

profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cheltuielile care nu sunt aferente realizării veniturilor impozabile nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii este condiționată de necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității în vederea realizării de venituri, necesitate pe care contribuabilul este dator să o justifice.

Așadar, cheltuielile cu prestările de servicii pot diminua masa impozabilă a profitului numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt de certă necesitate contribuabilului în vederea desfășurării activității producătoare de venituri.

De asemenea, în materia TVA, în considerarea dispozițiilor legale mai sus citate, rezultă că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că petenta a încheiat următoarele acte:

Între Societatea A SRL, în calitate de comitent și Societatea R P SRL (actualmente Societatea X S.A.), în calitate de comisionar, a fost încheiat **Contractul de comision 0.../01.05.2012.**

Premisa acestui contract a fost faptul că Societatea A SRL era în curs de a dezvolta pe terenul înscris în CF ... .. , nr. cadastral ... , un proiect imobiliar, sub denumirea generică de R ... , constând în edificarea a două blocuri de locuințe preconizate a avea în componența lor un număr total de 312 locuințe și 5 spații cu altă destinație decât cea de locuință (Proiectul).

Obiectul contractului de comision 0.../01.05.2012, așa cum este reglementat la art. 1.1, constă în:

- R se obligă să întreprindă în nume propriu, dar pe seama A , toate operațiunile juridice constând în identificarea de potențiali clienți interesați să achiziționeze locuințele și spațiile comerciale ce urmează a fi edificate de A în cadrul Proiectului R ... și perfectarea în nume propriu a tuturor actelor juridice (promisiuni, antecontracte, contracte finale de vânzare – cumpărare) aferente unităților locative sau cu altă destinație ce urmează a fi edificate în cadrul Proiectului;

- R se obligă să îndeplinească în nume propriu, dar pe seama A , și orice alte prestații constând în achiziționarea sau vânzarea de bunuri sau prestarea de orice alte operațiuni sau servicii solicitate de A pe



parcurs, necesare în vederea realizării în bune condiții a Proiectului (incluzând, dar fără a se limita la: deschiderea unui birou de vânzări în ... , realizarea campaniilor de marketing, obținerea terenului pe care se dezvoltă Proiectul liber de orice fel de sarcini, grevări sau notări, cu excepția celor instituite în favoarea băncii finanțatoare etc.).

În scopul îndeplinirii obiectului contractului, A a împuternicit R , în mod exclusiv, în condițiile unui mandat fără reprezentare, să încheie în nume propriu, pe seama A : (i) toate actele prealabile aferente valorificării produselor Proiectului și (ii) orice alte acte juridice cu care a fost însărcinat de A .

Conform Contractului de comision (art. 1.3) „A va transfera R dreptul de proprietate asupra fiecărui **produs finit** (apartament) și asupra cotei de teren aferente (...) astfel încât R să fie în măsură să încheie în nume propriu actele translativ de proprietate (...)

**A se obligă în mod ferm să transmită dreptul de proprietate și respectiv dreptul de a dispune de toate unitățile locative ce urmează a realizate în cadrul Proiectului, în mod exclusiv, numai în favoarea R .”**

Conform art. 2 din Contract, **durata** acestuia a fost stabilită ca fiind de **5 ani**, respectiv de la 01.05.2012 până la 01.05.2017.

La art. 4 „**Comisionul**” părțile au stabilit următoarele:

„4.1. Decontarea costurilor aferente proiectului

4.1.1. A va avansa toate costurile aferente dezvoltării proiectului imobiliar în limita bugetului proiectului agreat cu banca finanțatoare, în valoare totală de ... Euro +TVA.

De asemenea, **A va avansa din fonduri proprii și toate cheltuielile conexe ce urmează a fi angajate sau efectuate de R** pentru deschiderea de către R a unui birou de vânzări, realizarea campaniei de marketing, **obținerea terenului pe care se dezvoltă proiectul liber de orice fel de sarcini, grevări sau notari (cu excepția celor instituite în favoarea băncii finanțatoare), în limita unui buget maxim de ... Euro.**

Valoarea totală a acestor cheltuieli va fi definită pe baza contractelor încheiate de R în nume propriu, dar pe seama A , în exercitarea atribuțiilor asumate prin prezentul contract și va fi decontată de A pe baza unor grafice de plăți stabilite de comun acord prin semnarea de acte adiționale la prezentul contract.

A va fi îndreptățită să recupereze sumele avansate conform prezentului articol 4.1.1. progresiv, în cadrul decontărilor realizate cu R , conform art. 4.1.2, pe măsura valorificării produselor Proiectului.”

Comisionul convenit R pentru serviciile sale este reglementat la art. 4.2. din Contract, astfel R va fi îndreptățită ca pentru toate serviciile

prestate în folosul A în baza contractului să beneficieze de un **comision global stabilit provizoriu la nivelul sumei de ... euro** reprezentând diferența dintre prețul total estimat de vânzare a proiectului (... Euro + TVA) și costul aferent dezvoltării proiectului imobiliar (... euro) și cheltuielile conexe (respectiv suma de ... Euro) ce urmează a fi angajate sau efectuate de R pentru deschiderea de către R a unui birou de vânzări, realizarea campaniei de marketing, obținerea terenului pe care se dezvoltă proiectul liber de orice fel de sarcini, grevări sau notari (cu excepția celor instituite în favoarea băncii finanțatoare).

Conform art. 6.1 din Contract, R „primește mandat exclusiv pentru valorificarea produselor Proiectului”.

La data de **31.08.2012**, a fost încheiată o **TRANZACȚIE**, autenticată sub nr. ... /31.08.2012 la BNP ... și ... , sub forma unui înscris unic, care conține două acte juridice interdependente, respectiv:

**I. Tranzacția** încheiată între Societatea R P SRL (R ) și dl. Y și

**II. Contractul de vânzare – cumpărare** încheiat între:

1. ... SRL, în calitate de vânzătoare
2. R P SRL, în calitate de cedentă a beneficiului promisiunii de vânzare – cumpărare
3. Dl. Y , în calitate de cumpărător

Prin Tranzacția de la pct. I., dl. Y a consimțit la următoarele:

„1.1. Declară că este acord și solicită în mod expres radierea din cartea funciară a Imobilului (respectiv CF ... , nr. cadastral ... ) a tuturor notărilor făcute la cererea sa în legătură cu acțiunile/cererile intentate de el în contradictoriu cu oricare dintre proprietarii succesivi al Imobilului **sau afiliații acestora** (...)”

„1.2. Petentul (n.n. Y ) renunță la judecarea tuturor litigiilor aflate în derulare între Petent, pe de o parte, și oricare dintre proprietarii succesivi al Imobilului **sau afiliații acestora**, pe de altă parte, precum și la toate drepturile deduse judecății în cadrul acestor litigii și litigiile anterioare (...)”

„1.3. Petentul se obligă să nu mai formuleze și renunță la însuși dreptul de a mai formula în viitor, în mod direct sau prin persoane interpușe, orice fel de cerere, acțiune în justiție, pretenție, plângere sau demers (...)”

În contrapartidă, R se obligă ca într-un interval de 2 ani de la încheierea Tranzacției să realizeze următoarele:

„2.1. (...) demersurile pentru a răscumpăra pe cheltuiala proprie de la actualul proprietar imobilul fost proprietatea Petentului Y (...) situat în

mun. ... , str. ... , nr. ...., jud. Bihor constând în teren intravilan în suprafață de ... mp cu o casă P+E+M înscris în CF ... .. (...)

În sensul celor de mai sus, R a încheiat cu actualul proprietar al imobilului sus-menționat o promisiune sinalagmatică de vânzare-cumpărare, achitând integral prețul de vânzare al acestui imobil, iar prin semnarea prezentei tranzacții R cesionează Petentului beneficiul promisiunii de vânzare-cumpărare a imobilului sus-menționat, urmând ca Petentul să încheie în mod direct cu vânzătoarea S.C. ... .. S.R.L. actul translativ de proprietate asupra acestui imobil liber de sarcini anterioare și fără a fi obligat la plata vreunui preț”

„2.2. R se obligă, de asemenea, să îi achite Petentului o indemnizație în sumă totală de ... (....) Euro, conform următoarei eșalonări la plată: (...)”

„2.3. Totodată, R se obligă să îi transmită în proprietate în mod subsecvent Petentului, fără nicio altă pretenție materială și fără plata vreunui preț, un număr de 6 (șase) apartamente și 2 locuri de parcare contractate de ... din cadrul proiectului rezidențial ... dezvoltat de A asupra Imobilului (...)

De asemenea, R se obligă să suporte și toate taxele notariale aferente transferului dreptului de proprietate asupra celor 6 apartamente și 2 locuri de parcare menționate mai sus în favoarea Petentului, precum și taxele (comisioanele) aferente transferării indemnizației în sumă totală de ... euro către Petent.

R se obligă să transfere Petentului dreptul de proprietate asupra celor 6 apartamente semifinisate, precum și asupra celor 2 locuri de parcare la data finalizării și recepției apartamentelor ce compun primul ansamblu de locuințe (bloc), dar cel mai târziu la împlinirea unui termen de 2 (doi) ani de la încheierea prezentei tranzacții, în măsura în care în întreg acest interval, petentul nu și-a încălcat niciuna din obligațiile asumate (...) respectiv **nu a săvârșit niciun act sau demers contrar intereselor R , S.C. A S.R.L. sau oricărui afiliat al acestora** sau care ar putea afecta negativ în orice mod Imobilul sau proiectul imobiliar dezvoltat asupra acestuia.”

La pct. II., Contractul de vânzare – cumpărare este stipulat obiectul acestuia, respectiv Vânzătoarea SC ... .. SRL, prin împuternicit vinde, iar Cumpărătorul Y cu soția cumpără dreptul de proprietate asupra imobilului situat în mun. ... , str. ... , nr. ...., jud. Bihor, constând în teren intravilan în suprafață de ... mp, cu o casă P+E+M, înscris în CF ... .. , imobilul dobândit de către vânzătoare cu titlu de adjudecare în urma licitației publice organizate în dosarul execuțional nr. ... /2011 al BEJ „... ..”

Prețul pentru vânzarea imobilului, conform art. 3 din contract este de 7... euro fiind achitat integral vânzătoarei de către în baza promisiunii de vânzare-cumpărare încheiată anterior de aceasta cu vânzătoarea.

La data de **07.09.2012**, între Societatea R P SRL (R ) și Societatea A SRL (A ) a fost încheiat **Actul adițional nr. ..../07.09.2012 la contractul de comision nr. 0.../01.05.2012**, în care părțile au convenit că acesta „va avea următorul conținut care **va înlocui în totalitate conținutul contractului de comision inițial**”.

Conform obiectului actului adițional, R se obligă să realizeze în nume propriu, dar pe seama A servicii și acte juridice (promovarea produselor proiectului imobiliar ... , identificarea de potențiali clienți interesați să achiziționeze locuințele și spațiile comerciale, perfectarea în nume propriu, în folosul A , a actelor juridice – promisiuni, antecontracte, contracte finale de vânzare-cumpărare – aferente vânzării unităților locative sau cu altă destinație, gestionarea și urmărirea tuturor actelor juridice încheiate cu clienții în sensul valorificării produselor Proiectului).

Prin semnarea Actului Adițional, ambele părți recunosc că în baza contractului de comision inițial R a realizat în nume propriu, în folosul A , actele și demersurile necesare pentru obținerea radierei tuturor notărilor existente în cartea funciară a terenului pe care se dezvoltă Proiectul, serviciu pentru care Părțile se vor deconta conform prevederilor pct.4.3. din Actul adițional.

De asemenea, s-a modificat și durata contractului, începând cu data de 07.09.2012 până în 07.09.2017.

La art. 4 „Comisionul” părțile au stipulat următoarele:

„4.1. (...) R va fi îndreptățită ca pentru toate activitățile prevăzute de art. 1.1. să beneficieze de un comision global în procent de 5% din prețul de vânzare al fiecărui produs al Proiectului (...)

4.3. *Prin derogare de la prevederile art 4.1 paragraful 2 de mai sus, urmare a demersurilor făcute de R în scopul de a obține radierea tuturor notărilor existente în cartea funciară a terenului pe care se dezvoltă Proiectul, A se obliga sa restituie Comisionarului R sumele de bani achitate efectiv de R unor terțe persoane în vederea atingerii acestui obiectiv în limita unei sume maxime de ... Euro.*

Restituirea de către A a sumelor achitate de R terților în scopul prevăzut de art.1.2. se va realiza, în limita sumei maxime prevăzute de paragraful precedent, în baza facturilor emise de R în acest sens, la care se va anexa în mod obligatoriu dovada plății sumei facturate către terțul beneficiar.”

Referitor la clauzele stipulate în Actul adițional nr...../07.09.2012 la contractul de comision nr..../01.05.2012, pentru tranzacțiile care produc efecte și asupra d-lui. Y (subliniem faptul că la data încheierii Actului adițional ..../07.09.2012 era deja încheiată Tranzacția din 31.08.2012 care includea și contractul de vânzare – cumpărare, analizat în cele ce preced) acestea sunt detaliate la art. 4.4., astfel:

*„4.4. (...) A declară că a luat cunoștință despre faptul că în baza Tranzacției încheiate de R cu numitul Y (...) R s-a angajat să achiziționeze de la A și să transmită în mod subsecvent în proprietatea numitului Y un umăr de 6 apartamente și 2 locuri de parcare din cadrul ansamblului rezidențial ... .. (...)*

*A se obligă să vândă Comisionarului R , iar Comisionarul R se obligă să cumpere de la A cele 6 apartamente și 2 locuri de parcare (...) la prețul total de ... Euro + TVA (...) până cel târziu la data de 31 august 2014, plata acestui preț urmând a se face eșalonat (...) din comisionul convenit R conform art. 4.1., respectiv prin reținerea de către A a unui procent de 50% din fiecare sumă scadentă datorată cu titlu de comision, până la concurența prețului total sus-menționat.*

*Dat fiind că plata prețului celor 6 apartamente și 2 locuri de parcare sus-menționate va fi finanțată din comisionul convenit R conform art. 4.1., obligația A de a vinde R cele 6 apartamente și 2 locuri de parcare va fi afectată de condiția rezolutorie a încetării efectelor prezentului contract, fiind convenit în mod expres că în situația în care prezentul contract va fi reziliat din culpa R , A va fi îndreptățit să păstreze toate sumele până la momentul respectiv ca preț în baza prevederilor prezentului articol 4.4., cu titlu de daune-interese.”*

La art. 6 „Clauze speciale” părțile au inserat următoarea clauză:

*„6.5. Comisionarul este ținut să își execute obligațiile chiar dacă pe parcursul derulării contractului executarea lor a devenit mai oneroasă fie datorită creșterii costurilor aferente executării propriilor obligații, fie datorită scăderii valorii contraprestației. Comisionarul își asumă integral riscul schimbării împrejurărilor, inclusiv riscul schimbărilor cu caracter excepțional care ar genera o executare excesiv de oneroasă a obligațiilor sale, fiind ținut să își execute întocmai și în orice condiții obligațiile contractuale asumate.”*

În cursul aceluiași an, se perfectează **Actul adițional nr. .../09.11.2012**, încheiat între Societatea B S.R.L., afiliată petentei, conform Declarației pe propria răspundere (Anexa 26 la RIF), în calitate de Comitent și Societatea R P S.R.L. (actual S.C. X S.A.) în calitate de Comisionar, deoarece prin actul de cesiune de drepturi și obligații din 07.11.2012 toate drepturile și obligațiile decurgând din contractul de

comision nr..../01.05.2012, respectiv din actul adițional nr. .../07.09.2012, incumbând Societății A S.R.L. în calitate de Comitent, au fost cesionate cu titlu gratuit și irevocabil în beneficiul Societății B S.R.L., care astfel a dobândit calitatea de Comitent.

Din analiza Actului adițional nr. ..../09.11.2012 rezultă că Actul adițional nr. .... din data de 07.09.2012 a fost modificat în sensul următoarelor:

*“Art.1. pct.1.1, lit. a) începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: «promovarea produselor proiectului imobiliar ... .. dezvoltat de Comitent pe amplasamentul înscris în CF ... .. , provenit din conversia CF ... .. , având nr. Cadastral ... ("Proiectul"), precum și a altor proiecte imobiliare ce urmează să fie dezvoltate de Comitent pe acest amplasament»*

*Art.3 pct.3.2, alin. 1 începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: «Să avanseze R sumele necesare pentru acoperirea cheltuielilor ocazionate de executarea atribuțiilor sale, dacă acestea se impun, se justifică, respectiv sunt oportune»*

*Art.4 pct.4.1, alin. 1 începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: „Sub condiția îndeplinirii la timp și în mod corespunzător a obligațiilor sale, R va fi îndreptățită ca pentru toate activitățile prevăzute de art. 1.1. să beneficieze de următoarele comisioane:*

*1. suma de ..... lei + TVA pentru fiecare promisiune de vânzare-cumpărare încheiată în luna în curs, având ca obiect unități locative (apartamente),*

*2. suma de ... lei + TVA pentru fiecare contract de vânzare-cumpărare încheiat în luna în curs, având ca obiect unități locative (apartamente),*

*3. suma de ... lei + TVA pentru fiecare promisiune de vânzare-cumpărare încheiată în luna în curs, având ca obiect locuri acoperite/descoperite,*

*4. suma de ... lei + TVA pentru fiecare contract de vânzare-cumpărare încheiat în luna în curs, având ca obiect locuri acoperite/descoperite.*

*Art.4 pct.4.2, alin. 1 începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: „Plata comisionului prevăzut de art.4.1 se va realiza pentru fiecare promisiune/contract încheiat prin intermediul R , în termen de cel mult 30 de zile de la data semnării actului (promisiune de vânzare cumpărare/contract de vânzare cumpărare).*

*Art.4 pct.4.2, alin.2 - se abrogă începând cu data semnării prezentului act adițional.*

**Art.4.3 - se abrogă începând cu data semnării prezentului act adițional.”**

Ca urmare a actului de cesiune de drepturi și obligații din 07.11.2012 toate drepturile și obligațiile decurgând din contractul de comision nr. .../01.05.2012, respectiv din actul adițional nr. ..../07.09.2012, incumbând Societății A S.R.L., în calitate de Comitent, au fost cesionate cu titlu gratuit și irevocabil în beneficiul Societății B S.R.L., care astfel a dobândit calitatea de Comitent, se încheie Contractul de mandat comercial din data de 15.11.2012 între B S.R.L. și R P S.R.L. (actualmente X S.A.)

Astfel, aferent acestui contract de mandat comercial din data de 15.11.2012, în anul 2014, au fost facturate servicii de intermediere în vânzarea de apartamente în sumă totală de ... lei către Societatea B S.R.L.

Din actele existente la dosarul cauzei, rezultă că Societatea B S.R.L., a solicitat și beneficiat de rambursarea TVA pentru sumele facturate de S.C. R P S.R.L.

În timpul inspecției fiscale, cu adresa nr. nr. ARG-A.I.F. 3908/... .09.2017, înregistrată la petentă sub nr...../... .09.2017, organele de inspecție fiscală au solicitat prezentarea următoarelor documente:

- situație din care să rezulte apartamentele pentru care au fost încheiate promisiuni de vânzare cumpărare, apartamentele vândute (pentru care a fost încheiat contractul de vânzare cumpărare) și apartamentele nevândute din Blocul ... situat în ... , precum și data la care s-a încheiat promisiunea de vânzare - cumpărare sau contractul de vânzare - cumpărare și data la care s-a emis factura definitivă de vânzare, respectiv data la care s-a întocmit procesul verbal de predare primire apartament.
- toate actele notariale legate de tranzacția încheiată între Societatea X S.A. (fosta S.C. R P S.R.L.) și dl.Y , precum și documentele financiar contabile din care să rezulte sumele de bani virate de către firma X S.A. (fosta S.C. R P S.R.L.) către dl. Y și contravaloarea imobilelor cedate de către Societatea X S.A. (fosta S.C. R P S.R.L.) către dl.Y , valori înregistrate de către societate în contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare”.

Petenta a răspuns solicitării cu adresa înregistrată la I.F. Arad sub nr. ARG-AIF ... /27.09.2017, prezentând următoarele:

1. Referitor la solicitarea de a pune la dispoziție o situație privind apartamentele promise/vândute/predate, s-a precizat că în cazul blocului ... nu există încă niciun apartament vândut (pe baza de contract final de

vânzare) sau predate clienților (pe baza de proces verbal de predare-primire).

2. Referitor la solicitarea de a pune la dispoziție toate actele notariale legate de tranzacția încheiată între societatea petentă și numitul ... Y acestea au fost atașate în copie la respectivă adresa.

Suplimentar, petenta a mai depus și fotocopia Tranzacției încheiate cu dl. Y din 31.08.2012 și cea a **Minutei din data de 27.11.2014** prin care Societatea ... S.A. - Comitent (în calitate de cesionar al drepturilor și obligațiilor comitentului inițial A S.R.L. în baza actului de cesiune de drepturi și obligații din 07.11.2012, decurgând din contractul de comision nr.0.../01.05.2012) s-a angajat să despăgubească Societatea X S.A. – Comisionar, pentru diferența rămasă neacoperită din totalul cheltuielilor înregistrate în legătură cu tranzacția încheiată cu Y și, în plus, s-a angajat să achite Societății X S.A. o indemnizație suplimentară care să recompenseze efortul depus, de aceasta prin implicarea în aceasta tranzacție.

Această minută a fost încheiată urmare a faptului ca Societatea X S.A. nu a mai reușit să își recupereze cheltuielile aferente tranzacției în condițiile prevăzute inițial în contractul de comision și actele adiționale la acesta, deoarece pe parcurs societatea și-a schimbat profilul de activitate și a încetat să mai dețină calitatea de broker de vânzări și exclusivitatea în vânzarea produselor imobiliare a proiectului R .

În Minuta de închidere a contractului de comision din data de 01.05.2012, s-au stipulat următoarele:

*„D. În executarea sarcinii de mandat asumate conform lit. C din Preambul, R a înregistrat o cheltuială în folosul Comitentului în sumă totală de ... ,26 lei (din care parte reprezintă sumele de bani achitate de Comisionar numitului Y , parte reprezintă contravaloarea imobilelor livrate de Comisionar numitului Y , iar parte reprezintă alte taxe sau cheltuieli aferente tranzacției), cheltuială ce nu a mai putut fi recuperată integral de către Comisionar în condițiile prevăzute de art.4.3. și 4.4. din contractul de comision modificat prin actul adițional nr. ..../07.09.2012 din cauza faptului ca în cursul anului 2014 Comisionarul a încetat a mai îndeplini atribuția de broker de vânzări exclusiv al proiectului (iar ulterior și-a schimbat profilul de activitate).*

*E. Pana la data semnării prezentei minute, Comisionarul a reușit sa recupereze - in baza art.4.3. si 4.4. din contractul de comision - o suma totala de ... lei din sumele cheltuite in folosul Comitentului, rezultând astfel o diferența de cheltuiala neacoperita in suma de ... ,26 lei („Debitul”).”*



Referitor la sintagma folosită de părți, respectiv „Comisionarul a reușit să recupereze o sumă totală de ... lei din sumele cheltuite în folosul Comitentului ...”, se constată că aceasta a fost utilizată în mod artificial, în condițiile în care pentru suma de ... lei, societățile implicate pretind că acest quantum reprezintă contravaloarea serviciilor prestate de Societatea R P S.R.L. (actuala S.C. X S.A.) constând în intermedierea vânzărilor de apartamente construite de A , contract ulterior cesionat către ... .

Conform verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală în baza atribuțiilor lor, a rezultat că pentru suma respectivă de ... lei facturată de R P S.R.L. (actuala X S.A.) către ... , societatea din urma a solicitat și a beneficiat de rambursarea TVA aferentă. Prin urmare deturnarea obiectului contractului inițial și pretenția petentei de a fi acceptat faptul că serviciul prestat de Societatea R P S.R.L. (actuala X S.A.) în beneficiul A , constând în determinarea d-lui. Y de a renunța la toate litigiile cu societatea din urmă ar fi fost parțial acoperită de suma de ... lei, determină implicit nelegalitatea rambursărilor de TVA aferente acestor operațiuni care au fost solicitate de ... pentru serviciile de intermediere în vânzarea de apartamente facturate de R P S.R.L. (actuala X S.A.).

La lit. F. din Minută s-a stipulat că „F. Având în vedere că toate cheltuielile efectuate de R în contextul tranzacției încheiate cu Y au profitat în mod nemijlocit Comitentul ... (în calitate de dezvoltator al proiectului R ), în virtutea prevederilor art.4.3 și 4.4. din contractul de comision care s-a derulat între ele (în prezent expirat) și a principiului îmbogățirii fără justă cauză, Părțile consideră echitabil că Comitentul ... să îl despăgubească integral pe Comisionar pentru toate cheltuielile înregistrate de acesta din urmă în legătură cu tranzacția încheiată cu numitul Y , precum și să achite Comisionarului R suplimentar o indemnizație menită să recompenseze efortul depus de Comisionar în vederea încheierii și executarea acestei tranzacții.

Urmare a celor de mai sus, Părțile au convenit să încheie prezenta Minuta în vederea stingerii obligațiilor restante existente între ele decurgând din contractul de comision cu nr.0.../01.05.2012, cu actele adiționale subsecvente după cum urmează:

Art.1 Prin semnarea prezentei Minute Comitentul ... se obligă să achite Comisionarului R Debitul în sumă totală de ... ,26 lei, reprezentând diferența rămasă neacoperită din totalul cheltuielilor înregistrate/efectuate de Comisionar în legătură cu tranzacția încheiată în beneficiul Comitentului cu numitul Y . Comisionarul R a declarat că

*după primirea acestei sume de bani își va fi recuperat integral toate cheltuielile înregistrate în legătură cu tranzacția încheiată cu numitul Y .*

*Art.2 De asemenea, prin semnarea prezentei Minutei Comitentul ... se angajează să achite Comisionarului R o indemnizație suplimentară în sumă de ... lei pentru recompensarea efortului depus de R în folosul ... în legătura cu încheierea și executarea tranzacției cu numitul Y .*

*Art.3 Părțile convin ca ambele sume menționate la art.1 si art.2 de mai sus să fie achitate Comisionarului R într-un termen de aproximativ 3 ani de la semnarea prezentei Minute, respectiv până cel târziu la data de 21.12.2017.”*

Așa cum rezultă din cele prezentate mai sus, deși petenta prin minuta încheiată intenționează demonstrarea unei legături de cauzalitate între prestările de servicii din contractul de comision - în sumă totală de ... lei facturate către Societatea ... S.A. și recuperarea unei părți din cheltuielile efectuate cu dl. Y pentru eliberarea de sarcini a terenului deținut de către firma A S.R.L. în sumă de ... ,26 lei (din care parte reprezintă sumele de bani achitate de Comisionar numitului Y , parte reprezintă contravaloarea imobilelor livrate de Comisionar numitului Y , iar parte reprezintă alte taxe sau cheltuieli aferente tranzacției), aceasta nu poate fi luată în considerare în condițiile în care acestea au fost tratate separat încă de la început prin contractul de comision nr. 4 încheiat în data de 01.05.2012 între Societatea A S.R.L., în calitate de Comitent și Societatea R P S.R.L. în calitate de Comisionar, contract prin care firma R P S.R.L. (actuala X S.A.) presta servicii către A (ulterior în baza cesiunii de creanța, către ... ) servicii care reprezentau operațiuni impozabile și care în mod corect au fost facturate, iar în baza facturilor emise, societatea ... a solicitat și a primit rambursarea TVA înscrisă în documentele respective, ceea ce atesta faptul că ... , ca societate beneficiară a pretins că serviciile care i-au fost prestate au fost reale și justificate.

Practic, ne aflăm în fața a două operațiuni impozabile reprezentând prestări de servicii efectuate de Societatea R P S.R.L. (actuala X S.A.) și anume:

**1.** Prestarea de servicii care a constat în activitatea de intermediere în vânzarea de apartamente aparținând A , contract cesionat către ... , prestare care reprezintă în mod evident o operațiune impozabilă de sine stătătoare și care în mod corect și legal a fost facturată de către prestatoarea R P S.R.L. (actuala X S.A.) către ... , iar în urma acestor operațiuni, ... a solicitat și chiar a primit rambursarea TVA aferentă acestor tranzacții.

2. Prestarea de servicii care a constat în efectuarea demersurilor necesare pentru eliberarea de sarcini a terenului deținut de A pe care se construia complexul imobiliar, fiind asumate de către Societatea R P S.R.L. (actuala X S.A.) toate pretențiile materiale și financiare ale d-lui. Y astfel încât acesta să renunțe la toate litigiile și să radieze toate sarcinile de care era grevat terenul pe care se construia complexul imobiliar.

Această operațiune derulată de petentă în beneficiul societății A reprezintă în mod evident o prestare de servicii impozabilă în baza prevederilor art.129, alin.1, alin.2 și alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare respectiv, pct.7 din H.G. nr..../2004 cu modificările și completările ulterioare, iar contravaloarea prestării serviciilor este reprezentată de toate costurile înregistrate de R P S.R.L. (actuala X S.A.) la care se adaugă un adaos stabilit la nivelul ratei dobânzii percepute de BNR de 2,75% (valabilă pe anul 2014).

Învedereăm faptul că pentru acest serviciu R P S.R.L. (actuala X S.A.) nu a emis nicio factură către beneficiarul serviciului și nu a înregistrat venituri, ci doar cheltuieli deductibile, fapt ce a determinat înregistrarea de pierderi și diminuarea nejustificată a rezultatelor financiare.

Prin raportare la actele încheiate de petenta cu partenerii săi comerciali, **comisionul a fost prevăzut** astfel:

1. În contractul inițial

- „să beneficieze de un comision global stabilit provizoriu la nivelul sumei de ... euro reprezentând diferența dintre prețul total estimat de vânzare a proiectului (... Euro + TVA) și costul aferent dezvoltării proiectului imobiliar (... euro) și cheltuielile conexe (**respectiv suma de ... Euro**) ce urmează a fi angajate sau efectuate de R pentru deschiderea de către R a unui birou de vânzări, realizarea campaniei de marketing, *obținerea terenului pe care se dezvoltă proiectul liber de orice fel de sarcini, grevări sau notari (cu excepția celor instituite în favoarea băncii finanțatoare)*” - prevedere care nu s-a materializat în fapt.

2. În actul adițional nr. ..../07.09.2012

- Art.4 Comisionul:

„4.1. S.C. R P S.R.L. va fi îndreptățită ca pentru toate activitățile prevăzute să beneficieze de un comision global în procent de 5% din prețul de vânzare al fiecărui produs al proiectului;

4.3. Prin derogare de la prevederile art.4.1. paragraful 2 de mai sus, urmare a demersurilor făcute de R în scopul de a obține radierea tuturor notărilor existente în cartea funciara a terenului pe care se dezvoltă Proiectul, A se obligă să restituie Comisionarului R sumele de

bani achitate efectiv de R unor terțe persoane în vederea atingerii acestui obiectiv în limita unei sume maxime de ... Euro.” - prevedere care nu s-a materializat în fapt.

**3. În actul adițional nr...../09.11.2012**

„Art.4 Comisionul:

Pct.4.1, alin.1 începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: „Sub condiția îndeplinirii la timp și în mod corespunzător a obligațiilor sale, R va fi îndreptățită ca pentru toate activitățile prevăzute de art. 1.1. să beneficieze de următoarele comisioane:

1. suma de ..... lei + TVA pentru fiecare promisiune de vânzare-cumpărare încheiată în luna în curs, având ca obiect unități locative (apartamente),

2. suma de ... lei + TVA pentru fiecare contract de vânzare-cumpărare încheiat în luna în curs, având ca obiect unități locative (apartamente), suma de ... lei + TVA pentru fiecare promisiune de vânzare-cumpărare încheiată în luna în curs, având ca obiect locuri acoperite/descoperite,

3. suma de ... lei + TVA pentru fiecare contract de vânzare-cumpărare încheiat în luna în curs, având ca obiect locuri acoperite/descoperite.

Art.4

pct.4.2, alin.1 începând cu data semnării prezentului act adițional urmează să aibă următorul conținut: „Plata comisionului prevăzut de art.4.1 se va realiza pentru fiecare promisiune/contract încheiat prin intermediul R , în termen de cel mult 30 de zile de la data semnării actului (promisiune de vânzare cumpărare/contract de vânzare cumpărare).

Art.4

pct.4.2, alin.2 - se abroga începând cu data semnării prezentului act adițional

*Art.4.3 - se abroga începând cu data semnării prezentului act adițional.”*

Se observă astfel ca prin ultimul act adițional este anulată orice plată pentru serviciile întreprinse de către Societatea X S.A (fosta R ... (... S.R.L.) în favoarea Societății A S.R.L. pentru eliberarea de sarcini a imobilului deținut de către aceasta (a se reține că acest document este ulterior contractului de comision nr..../01.05.2012).

Tranzacția încheiată de petentă cu dl. Y din ... la data de 31.08.2012 a fost **modificată** prin următoarele acte adiționale:

**1. Actul adițional nr. .... la Tranzacția** din 31.08.2012 autentificat prin încheierea de autentificare nr.... /**05.11.2013**, părțile stabilind că în ceea ce privește prestațiile R P S.R.L. neexecutate până la data încheierii actului adițional, vor fi înlocuite în totalitate cu următoarele prestații noi:

*“1.1. Odată cu semnarea prezentului Act Adițional R transmite Petentului și soției acestuia, fără plata vreunui preț, dreptul de proprietate asupra următoarelor bunuri imobile:*

*- apartamentul nr.... din imobilul situat în ... , str.T. ... , nr.... , bloc ... , scara ... , et.... (...)*

*- cota individuală de .... părți din parcare acoperita PA ... .. care face parte din apartamentul nr..... din imobilul situat în ... , str.T. ... , nr.... , bloc ... , scara ...B (...)*

*- În baza prezentului contract consimt la intabularea dreptului de proprietate în Cartea Funciara pe numele Petentului, Y , ca bun comun cu soția sa.*

*(...)*

*1.2. Distinct față de prestația asumată și executată conform art.1.1., R se obligă să îi mai achite Petentului o indemnizație în suma totală de ... Euro (sumă ce nu include plățile efectuate anterior semnării prezentului Act Adițional conform art.1.3. de mai jos) (...)*

*1.3. Pentru evitarea oricărui echivoc, se menționează în mod expres: ca urmare a înlocuirii obiectului Tranzacției inițiale conform celor de mai sus, R va fi în mod irevocabil exonerată de toate obligațiile asumate prin art.2.3. din Tranzacția inițială, precum și de obligațiile asumate prin art.2.2. din Tranzacția inițială în ceea ce privește sumele neachitate până la data prezentului Act Adițional.*

*Începând de azi R va rămâne obligat numai la plata sumei totale de ... Euro menționată la pct 1.2. de mai sus.”*

De asemenea, părțile stipulează că încheierea acestui Act Adițional nu va avea niciun efect asupra prestațiilor asumate de R prin Tranzacția inițială care au fost deja executate anterior datei prezentului Act Adițional (respectiv prestația privind transmiterea în favoarea Petentului a dreptului de proprietate asupra imobilului din ... , str. Stanicului, nr.10 și plățile în sumă totală de ... Euro efectuate în favoarea Petentului anterior datei prezentului Act Adițional), care se mențin astfel cum au fost deja executate.

**2. Actul adițional nr..... la Tranzacția** din 31.08.2012 autentificat prin încheierea de autentificare nr..../**10.04.2014** conform căruia obligația R de plată a soldului rămas de achitat conform Actului Adițional anterior se reeșalonează de comun acord, astfel:

*“Ca urmare plăților efectuate până la această dată S.C. R P S.R.L. mai are de achitat suma de ... Euro, care se reeșalonează:*

*(...)*

*Ultima tranșă în sumă de ... euro din sold se va achita până cel mai târziu la data de 19.12.2014.”*

Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, toate cheltuielile generate de către petentă ca urmare a încheierii acestei tranzacții au fost înregistrate în contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare”, atât sumele de bani achitate de societatea petentă către dl. Y prin transfer bancar în perioada 2012-2014, cât și contravaloarea imobilelor achiziționate de către Societatea X S.A (fosta R P S.R.L.) și cedate cu titlu gratuit către dl. Y .

Suma totală înscrisă de către societatea petentă în perioada 2012-2014 în contul tranzacției încheiate cu dl. Y este de ... lei.

Pentru realizarea acestei tranzacții s-au întreprins următoarele acțiuni de către petenta X S.A (fosta R P S.R.L.):

1. În data de 16.08.2012 a fost încheiată promisiunea sinalagmatică de vânzare cumpărare nr.612 între ... S.R.L. în calitate de Promitentă - vânzătoare și R P S.R.L. în calitate de Promitentă cumpărător prin care se obligă să cumpere bunul imobil situat în ... , str.... , nr...., jud.Bihor constând în teren intravilan în suprafață de ... mp cu o casă P+E+M dobândit de către Promitentă Vânzătoare prin adjudecare în urma licitației publice. Prețul a fost stabilit la 7... euro și a fost achitat integral de către Promitentă cumpărător concomitent cu semnarea promisiunii sinalagmatice de vânzare cumpărare.

În contabilitate în luna august 2012 au fost efectuate următoarele înregistrări contabile:

232=404 ... ..

404=403 ... .. bilet la ordin

232=404 -... ..

6588=404 ... ..

- în ... .11.2014 se virează suma de ... .. la Societatea ... S.R.L. (5121=403 -... ..)

Învedereăm faptul că acest imobil a fost cedat cu titlu gratuit către dl. Y în luna august 2012 și intabulat direct pe acesta, contravaloarea acestuia, respectiv suma de ... .. lei fiind înregistrată de către petentă în contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare”.

2. În luna noiembrie 2013 societatea petentă achiziționează de la Societatea B S.A., în baza contractului de vânzare cumpărare

autenticat prin încheierea de autentificare nr.... /05.11.2013, apartamentul nr.... situat în mun.... , str.... , nr.... , bloc ... , scara ... , et..... cu cota parte din terenul intravilan si locul de parcare ... .. cu cota parte de teren intravilan, facturate cu factura nr.... /05.11.2013 în valoare de ... lei plus TVA in suma de ... lei apartamentul ... cu cota parte din teren, respectiv cu factura nr.... /05.11.2013 (anexa nr.12) in valoare de ... lei plus TVA in suma de ... lei locul de parcare ... .. cu cota parte din teren. În baza acestor facturi petenta înregistrează TVA în sumă de ... lei ca si TVA neexigibila in conformitate cu prevederile art.134, indice 2, alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare, petenta aplicând sistemul TVA la încasare.

Învederăm că aceste imobile au fost cedate cu titlu gratuit către dl. Y in luna noiembrie 2013 si intabulat direct pe numele acestuia, contravaloarea acestora respectiv suma de ... .. ,36 lei fiind înregistrata de către societate in contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare”.

**3.** In perioada 2012-2014 sunt virate din contul bancar al petentei X S.A (fosta S.C. R P S.R.L.) către dl.Y diverse sume de bani aferente acestei tranzacții totalizând suma de ... ,. lei.

**4.** De asemenea, Societatea X S.A (fosta S.C. R P S.R.L.) înregistrează pe cheltuieli deductibile suma de ... lei si deduce TVA in suma de ... lei, reprezentând diverse servicii avocațiale si notariale legate de Tranzacția cu Y .

Învederăm că aceste despăgubiri acordate de către Societatea X S.A (fosta R P S.R.L.) d-lui. Y pentru a renunța la toate litigiile acestuia în ceea ce privește imobilul situat în ... înscris în CF ... și deținut de către Societatea A S.R.L. nu s-au reflectat într-o contraprestație pentru societatea petentă, acestea reflectându-se doar în cheltuielile societății nu și in veniturile acesteia.

Astfel petenta nu a emis nicio factură de prestări servicii către Societatea A S.R.L. în care să reflecte contravaloarea serviciilor efectuate pentru a obține liber de sarcini față de dl. Y a imobilului deținut de către A S.R.L.

Conform prevederilor art.128, alin.4, lit.b si art.129, alin4, lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare cedarea cu titlu gratuit către dl.Y a imobilelor achiziționate de către societate, precum și achitarea de sume de bani prin transfer bancar către acesta pentru a renunța la acțiunile întreprinse în instanță împotriva A S.R.L. și refacturarea diverselor servicii avocațiale și notariale legate de tranzacția cu dl.Y , reprezintă de fapt un serviciu prestat de societatea petentă

pentru firma A S.R.L. în sensul de a-l determina pe dl. Y să renunțe la aceste acțiuni în instanță.

În considerarea celor mai sus descrise, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea dispozițiilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile art.128, alin.4, lit.b și art.129, alin4, lit.b (în cazul TVA), respectiv art. 19 (în cazul impozitului pe profit) din același act normativ, stabilit că toate cheltuielile generate de Tranzacția încheiată de către societatea petentă cu dl. Y trebuiau refacturate către beneficiarul legal, fiind de fapt servicii efectuate de către Societatea X S.A (fosta R P S.R.L.) în favoarea Societății A S.R.L.

De altfel, analizând documentul denumit „Tranzacție” din 31.08.2012, organul competent în soluționarea cauzei constată că acest contract **nu este numai în favoarea Societății A S.R.L., ci și a „oricărui afiliat al acestora”**, astfel la pct. 3.2 din Tranzacție se stipulează:

„(...) în principal a obligației Petentului, ca într-un interval de 2 (doi) ani de la semnarea prezentei tranzacții să nu săvârșească nici un act sau demers contrar intereselor R , S.C. A sau oricărui afiliat al acestora (...)” – acesta nefiind singurul loc în care se regăsește această sintagmă.

În consecință, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a îndeplinit dispozițiile art. 19, respectiv art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care condiționează diminuarea profitului impozabil doar cu acele cheltuieli care sunt efectuate „*în scopul realizării de venituri*”, respectiv acordarea dreptului de deducere a TVA doar în situația în care *sunt „destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile”*, stabilind în luna decembrie 2014, luna în care are loc achitarea ultimei tranșe de bani din tranzacția încheiată cu dl.Y , suma de ... lei (compusă din suma de ... lei reprezentând totalul cheltuielilor generate de petentă în legătură cu tranzacția încheiata cu dl. Y + suma de ... lei reprezentând servicii avocațiale și notariale legate de tranzacția cu Y + suma de ... lei reprezentând un comision (adaos) de 2,75% pentru serviciile prestate) ca și venituri suplimentare ale societății.

Așa cum rezultă din RIF care a stat la baza de decizie de impunere atacate, comisionul aplicat de către organele de inspecție fiscală fiind egal cu rata dobânzii de referință a împrumuturilor în lei comunicată de B.N.R. pe anul 2014, sumele stabilite suplimentar, în mod



corect și legal, fiind TVA suplimentară în sumă de ... lei (... lei x 24% = ... lei) și impozit pe profit în sumă de ... lei.

Referitor la susținerile petentei privind faptul că „în esență așa zisa deficiență reținută de echipa de control constă în aceea că prin Actele adiționale nr. ..../07.09.2012 și nr...../09.11.2012 părțile nu au mai prevăzut o remunerație convenită comisionarului R pentru prestația constând în încheierea tranzacției cu Y”, se rețin următoarele:

Din analiza deciziei de impunere atacate, precum și a RIF care a stat la baza emiterii acesteia, nu rezultă că organele de inspecție fiscală au susținut obligativitatea percepției a două comisioane separate (deși din analiza contractului inițial și a actelor adiționale este evident că petenta a separat și precizat în acestea comisionul global, astfel încât acesta să acopere cele două prestații realizate de societate: eliberarea de sarcini a imobilului prin tranzacția cu dl. Y, respectiv serviciul de intermediere în vânzarea de apartamente), ci doar au reconsiderat în baza art. 11 din Codul Fiscal tranzacția deoarece societatea generase deja cheltuieli legate de eliberarea de sarcini a imobilului (serviciu care a fost finalizat în luna decembrie 2014, data achitării ultimei rate către dl. Y), cheltuieli care trebuiau recuperate, respectiv acoperite de venituri realizate de societate, venituri care conform precizărilor petentei se regăsesc în comisionul din vânzarea apartamentelor din proiectul imobiliar dezvoltat de A, precizare total eronată din punct de vedere fiscal, contabil și chiar comercial.

Învederăm faptul că veniturile din comisionul aferent vânzării de apartamente din proiectul imobiliar deținut de A, au fost facturate de către societatea petentă doar în anul 2014, ulterior nemaexistând nicio intermediere în vânzarea de apartamente, deoarece societății X i s-a anulat exclusivitatea vânzării apartamentelor.

Astfel, așa cum rezultă și din raportul de inspecție fiscală, comisionul facturat de către petentă aferent vânzării apartamentelor din proiectul imobiliar deținut de A în suma de ... lei nu acoperă nici măcar valoarea tranzacției pentru eliberarea de sarcini a terenului (tranzacție încheiata cu dl.Y) în sumă de ... lei (compusă din suma de ... lei reprezentând totalul cheltuielilor generate de petentă în legătură cu tranzacția încheiata cu dl. Y + suma de ... lei reprezentând servicii avocațiale și notariale legate de tranzacția cu Y + suma de ... lei reprezentând un comision (adaos perceput de orice societate independentă) de 2,75% pentru serviciile prestate – egal cu rata dobânzii de referință a împrumuturilor în lei comunicată de B.N.R. pe anul 2014) și nicidecum să asigure și

prestarea efectivă a serviciilor de intermediere în vânzarea de apartamente din proiectul imobiliar deținut de A .

Față de cele prezentate mai sus se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.11 alin.(1) Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră: *"La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic"*.

Rezultă că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economicului asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune** (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și **din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil**.

În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Învedereăm faptul că organele de inspecție fiscală au analizat inclusiv Minuta de închidere a contractului de comision încheiată la data de 27.11.2014 (pag. 23 din RIF) în vederea verificării susținerilor petentei conform căroră „aceste cheltuieli sunt aferente obținerii de venituri, in sensul ca in conformitate cu prevederile acestei minute (ignorata inexplicabil de organele de control), societatea își va fi recuperat toate cheltuielile suportate in legătura cu tranzacția si va obține si un venit suplimentar in suma de ... lei ca remunerație pentru serviciile prestate in baza contractului de comision.”, afirmații care sunt reluate și în contestația formulată, care însă nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în considerarea următoarelor:

Deși în RIF nr. F-AR .../11.10.2017, organele de inspecție fiscală au supus atenției petentei faptul că Societatea ... a solicitat si a beneficiat de rambursarea TVA , arătând:

„Cum poate reprezentantul societății sa pretindă acum ca suma de ... lei reprezintă contravaloarea serviciilor de comision din intermedierea vânzării apartamentelor din moment ce aceste servicii au fost facturate la valoarea de ... lei, iar in baza acestei sume si a facturilor aferente emise, ... a solicitat si a beneficiat de rambursarea TVA in suma de ... lei.

Aceasta afirmație, pretenție si incercare de deturnare a semnificației contractului si a facturilor emise nu ar insemna altceva decât ilegalitatea solicitării inițiale a rambursării de TVA menționata mai sus, deoarece in urma acestei afirmații (care nu este altceva decât o incercare de a se evita stabilirea sumelor inscrise in raportul de inspecție fiscală respectiv in

decizia de impunere) ar rezulta ca valoarea comisionului este de doar ... lei si nu de ... lei cat a fost facturat inițial.”, prin contestația formulată petenta nu a prezentat nicio explicație vis-a-vis de aceste aspecte în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată este guvernată de *principiul neutralității*, care interzice, inter alia, ca operatorii economici ce desfășoară aceleași activități să fie tratați diferit din punctul de vedere al TVA.

Referitor la Minuta de închidere a contractului de comision încheiată la data de 27.11.2014, se rețin următoarele:

Chiar art. 1 din Minută, care stipulează faptul că Societatea B SRL se obligă să achite către X suma de ... ,26 lei reprezentând diferența rămasă neacoperită din tranzacția cu dl. Y și o indemnizație suplimentară în suma de ... lei pentru recompensarea efortului depus de X în legătura cu încheierea și executarea tranzacției cu dl.Y , până cel târziu la data de 31.12.2017, este de natură a confirma faptul că petenta nu a înregistrat venituri care sa acopere cheltuielile generate pentru serviciile respective.

Subliniem faptul ca reprezentanții societății petente se află în eroare, în sensul că se confundă prestarea unor servicii și recunoașterea veniturilor aferente cu încasarea unor sume. Din punct de vedere contabil și fiscal prestarea fiecărui serviciu trebuie facturată și recunoscută ca venituri, fără a fi condiționate de momentul încasării contravalorii serviciilor respective.

Astfel faptul că petenta a încheiat acte adiționale/minuta de închidere, făcând referiri la încasări de sume, în situația în care prestarea de serviciu privind eliberarea de sarcini a terenului deținut de A nu a fost nici măcar facturată de către B ... , nu este în măsură să conducă la implicit diminuarea profitului impozabil/ recunoașterea dreptului de deducere a TVA.

De altfel, așa cum rezultă din verificările organelor de inspecție fiscală, până la momentul controlului, singura sumă încasată de X din serviciile prestate este cea de ... lei, adică exact contravaloarea serviciilor de intermediere în vânzarea de apartamente cuprinsă în facturile emise către ... , facturi în baza cărora societatea din urma a beneficiat chiar de rambursare TVA aferentă, ceea ce dovedește și confirmă faptul că toate actele adiționale și minutele prezentate de petentă autorității fiscale reprezintă înscrisuri **pro causa**, întocmite în scopul de a determina neimpozitarea prestării serviciului privind eliberarea de sarcini a terenului deținut de A , prestare pentru care X a alocat resurse financiare de ... lei (compusă din suma de ... lei reprezentând totalul cheltuielilor generate de societate in legătura cu tranzacția încheiată

cu dl. Y + suma de ... lei reprezentând servicii avocațiale și notariale legate de tranzacția cu Y ).

Învăderăm petentei că prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... /28.11.2017, organele de inspecție fiscală au arătat că prin inspecția fiscală s-a îndreptat eroarea efectuată de societatea verificată, prin neînregistrarea de venituri, fără sancționarea acesteia pentru neînregistrarea de venituri, nefiind aplicate sancțiuni contravenționale, fiind aplicate dispozițiile art. 7 din Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește principiul libertății de gestiune al agentului economic – făcând trimitere la Decizia civilă nr. .../2012 a ICCJ – învăderăm petentei Decizia nr. ..../**13 aprilie 2016** a instanței supreme care referitor la principiul invocat de petentă a dispus:

*„Cât privește principiul libertății de gestiune a activității economice, acesta nu a fost contestat nici de organele fiscale și nici de curtea de apel. Este evident că **operatorul economic este liber să angajeze orice tip de cheltuială, chiar voluptuarie sau inutilă, însă, în măsura în care are pretenția să i se recunoască un caracter deductibil la calculul profitului impozabil, trebuie să se supună rigorilor legii fiscale. În același sens este, de altfel, întreaga jurisprudență a acestei instanțe** (e.g. Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, nr. 97.../2014).”*,

ori în condițiile în care petenta nu a respectat – așa cum rezultă din cele ce preced – normele legale fiscale, contractele/actele adiționale/minuta nu sunt în măsură să conducă implicit la recunoașterea unor facilități fiscale cu atât mai mult cu cât reprezentantul petentei nu a avut obiecții în ceea ce privește temeiul de drept invocat în decizia de impunere atacată.

**IV.2. Referitor la capătul de cerere stabilirea în sarcina petentei a sumei de ... lei reprezentând diferența între suma totală de TVA stabilită prin Decizie de impunere, respectiv ... lei și suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentară aferentă relației comerciale ce decurge din contractul de comision încheiat cu A ... , se rețin următoarele:**

În fapt, prin contestația formulată, petenta contestă suma totală de TVA suplimentară stabilită prin Decizia de impunere respectiv ... lei, dar în cuprinsul contestației nu face nicio referire la suma de ... lei reprezentând diferența între suma totală de TVA stabilită prin Decizia de

impunere, respectiv ... lei și suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar aferentă relației comerciale ce decurge din contractul de comision încheiat cu A asupra căreia petenta face referire în cuprinsul contestației.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 269 alin. 1 lit. c) și d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„ART. 269

*Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*(...)*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală

„11.1. *Contestatia poate fi respinsa ca:(...)*

*b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei;*”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație petenta trebuie să precizeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că pentru suma de ... lei reprezentând diferența între suma totală de TVA stabilită prin Decizia de impunere, respectiv ... lei și suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar aferentă relației comerciale ce decurge din contractul de comision încheiat cu A ... , petenta nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: „(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin

„actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.... 0 din Legea nr.13.../2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

**Sarcina probei**

*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*

Art. ... 0

**Obiectul probei și mijloacele de probă**

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.*

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 73

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

*(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare, motivele de fapt și de drept pentru care petentul înțelege să conteste actul administrativ fiscal, precum și dovezile pe care se întemeiază.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. Astfel, analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele

existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecării.

**Indicarea motivelor de fapt** constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse judecării.

Motivarea trebuie să fie, în același timp, suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

**Motivele de drept** trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentei, în sensul că petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Așadar, motivele de fapt și de drept constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt calificată juridic.

Chiar și în NCPC, la art. 196 se prevede că motivele de fapt reprezintă un element esențial al contestației.

Concluzionând cele prezentate, în lipsa menționării în contestație a motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină contestația, organul de soluționare nu are posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante care au determinat petentul să formuleze contestația, pentru a putea emite o soluție bazată pe analiza fondului cauzei, astfel că organul de soluționare nu se poate investi pe fondul cauzei pentru acest capăt de cerere, motiv pentru care în baza prevederilor art.269 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se va respinge contestația ca nemotivată pentru TVA în sumă totală de ... lei pentru care petentei nu i-a fost acordat dreptul de deducere a TVA.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 269, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) și b) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

### **DECIDE :**

- *respingerea ca nemotivată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.10.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.10.2017 emisă de Inspekția Fiscală din cadrul AJFP Arad, pentru suma de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată;

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.10.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.10.2017 emisă de Inspekția Fiscală din cadrul AJFP Arad, pentru suma totală de **770.524 lei** reprezentând:

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată
- ... lei – impozit pe profit.

- prezenta decizie se comunică la:

- C.A.A. ... .. și ...
- AJFP Arad,

cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,