



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54 int.2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.09/2012

privind soluționarea contestației formulată de
SC .X. SA cu sediul in localitatea .X.
inregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.907535/20.09.2011

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr..X./19.09.2011, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/20.09.2011, asupra contestației formulată de **SC .X. SA** cu sediul in localitatea .X. Str..X., nr.X, județul .X..

SC .X. SA este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J22/X/1997, are codul unic de înregistrare .X., iar la data depunerii contestației figurează la poziția X din anexa nr.X. la O.P.A.N.A.F. nr.X.730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatia este formulata împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./12.07.2011, emisa în baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-MC .X..07.2011 încheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala si priveste suma totala de **.X. lei, reprezentand :**

- **.X. lei – impozit pe profit**
- **.X. lei - majorari de intarziere.**

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, în raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC .X./12.07.2011, respectiv **16.08.2011**, potrivit confirmarii de primire, anexata in copie și de data depunerii contestatiei la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, Serviciul Registratura 2, respectiv **08.09.2011** asa cum reiese din ampreta stampilei aplicata pe originalul contestatiei, aflata la dosar.

Constatând ca sunt întrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC .X. SA.**

I. Prin contestatia formulata, SC .X. SA solicita admiterea contestatiei si anularea obligatiilor de plata suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de **.X. lei** si majorari de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit in suma de **.X. lei**, motivand urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe profit aferent anului 2007,

1.Cu privire la impozitul pe profit suplimentar in suma de .X. lei care a fost amanat la plata pentru o perioada de 274 de zile, respectiv de la 25.10.2007 la 25.07.2008, pentru care s-a stabilit de catre organele de inspectie fiscala majorari si penalitati de intarziere datorate de societate in suma de .X. lei, din totalul de .X. lei contestat, societatea considera ca, organul de inspectie fiscala a retinut eronat faptul ca transferul dreptului de proprietate al imobilelor vandute de catre societate catre S.C. .X. SRL s-a efectuat in luna iulie 2007, intrucat transferul dreptului de proprietate implica pe langa dreptul de dispozitie si posesia si folosinta bunului ceea ce nu a existat in cazul de fata.

Transferul dreptului de proprietate s-a facut sub o conditie care s-a realizat in luna iunie 2008 .

Astfel, societatea sustine ca este *“gresita reconsiderarea organelor de inspectie fiscala a starii de fapt si de drept prin care s-a realizat tranzactia, stabilind in acest fel in mod nelegal o obligatie suplimentara de plata care nu are nici un fel de temei legal”* aratand urmatoarele:

Vanzarea terenurilor catre SC .X. SRL s-a facut prin incheierea a 14 contracte de vanzare – cumparare care prevad plata unui avans de 70% si o plata a diferentei de 30% in urma realizarii unei *“conditii rezolutorii expres stipulate in contract”*, respectiv *“ intocmirea unui proces verbal de predare primire a imobilelor care sa fie facuta dupa eliberarea terenurilor in conditiile negociate si eliminarea oricarui risc de revendicare al proprietatii”* .

Intrucat au aparut litigii privind revendicarea de proprietate si restituirile acestora in natura, partile nu au putut realiza incheierea procesului verbal de predare-primire conform prevederilor art. 8 din contractele de vanzare, si ca urmare cumparatorul nu a intrat in posesia si folosinta terenurilor in luna iulie 2007 asa cum gresit a retinut organul de inspectie fiscala ci transferul dreptului de proprietate s-a facut sub o conditie care s-a realizat in luna iunie 2008, dupa finalizarea litigiilor privind revendicarea proprietatii terenurilor, cand s-a radiat de altfel privilegiul vanzatorului SC .X. SA .X. pentru restul de pret din cartile funciare inregistrate la .X.- .X. .X. .

Societatea sustine ca adresa primita de organul de inspectie fiscala de la Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara .X. este fara relevanta deoarece aceasta institutie este una care asigura doar publicitatea imobiliara si nu are atributii in calificarea / interpretarea unui act juridic.

Contestatoarea considera ca opinia organului de inspectie fiscala este eronata nefiind sustinuta nici de documentele aferente tranzactiei si nici de prevederile legale invocate si ca inregistrarile contabile efectuate au fost corecte si in corelatie cu adevaratul sens al tranzactiei, incheierea procesului verbal de predare primire in data de 12 iunie 2008 avand ca efect plata finala a transei de 30% prevazuta in contracte, *“astfel incat acesta este momentul cand s-a produs tranzactia”*.

Astfel, contestatoarea arata ca pozitia organului de inspectie fiscala care sustine ca SC .X. SA trebuia sa emita facturi pentru intreaga suma, inclusiv cei 30% in iulie 2007 este total gresita si in contradictie clara cu prevederile contractelor si acordurilor intre parti.

Prin urmare, considera ca prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala recunosc corectitudinea inregistrarii operatiunilor societatii avand in vedere starea de fapt si de drept generate prin incheierea contractelor de vanzare cumparare de terenuri.

2. Cu privire la impozitul pe profit suplimentar in suma de .X. lei aferent cheltuielilor cu serviciile de asistenta juridica societatea consideră că stabilirea acestei obligatii suplimentare de plata si a majorarile de intarziere aferente in suma de .X. lei prin Decizia de impunere nr.F-MC X din 12.07.2011 este total gresita si nelegala, aratand urmatoarele:

Serviciile facturate de catre Cabinetul de Avocatura Av. .X. pentru care a emis factura fiscala seria AVX nr..X./20.12.2007 au fost realizate integral si in fapt exclusiv de catre acesta, fiind executate in beneficiul societatii, fapt confirmat de incheierea contractelor de vanzare-cumparare de terenuri si incasarea sumelor aferente tranzactiilor.

Contestatoarea arata ca serviciile facturate de catre Cabinetul de Avocatura Av..X. au constat in:

- intocmirea caietului de sarcini privind vanzarea la licitatie a terenurilor in suprafata de .X. mp – anexa Caiet de sarcini;

- coordonarea si supravegherea derularii procedurii de licitatie anexa Proces verbal de licitatie;

- negocierea cu potentialii cumparatori, Cabinetul de Avocatura Av..X. fiind imputernicit a negocia in numele societatii obtinerea unor conditii mai favorabile, respectiv obtinerea unui pret/mp cu mult superior celui prevazut in caietul de sarcini sub conditia acordarii unui comision de succes fapt care a condus la obtinerea unui pret de X euro/mp cu mult superior celui prevazut in caietul de sarcini, respectiv la obtinerea unui beneficiu suplimentar

- urmare a unor revendicari de proprietate aparute dupa semnarea contractelor, la solicitarea societatii, Cabinetul de Avocatura Av..X. a procedat la studierea dosarelor si a probatoriului administrat in cauza, a formulat aparari + instrumentarea intregului probatoriu referitor la Dosarele nr..X./99/2007, nr..X./99/2007 si nr..X./99/2008 aflate pe rol la Tribunalul .X., a formulat intampinari si asigurarea depunerii acestora la instanta prin consilierul juridic al societatii;

- verificari la Arhiva Nationala .X. si la .X. in vederea obtinerii unor probe in dosar;

- efectuarea unor sedinte si negocieri cu reprezentantii/avocatii reclamantei in vederea rezolvarii litigiilor pe cale amiabila;

- intocmirea si negocierea contractului privind stingerea litigiilor pe cale amiabila, societatea anexand Contractul nr..X./12.06.2008 incheiat intre SC .X. SRL, SRL .X. SA, .X. si .X..

Astfel, contestatoarea mentioneaza ca serviciile au fost efectiv prestate de catre Cabinetul de Avocatura Av. .X., in beneficiul si interesul societatii fapt confirmat de finalizarea cu succes a unei tranzactii de peste .X. euro pentru care a achitat obligatiile fiscale aferente bugetului de stat si prin urmare este gresita si nelegala retinerea organelor de inspectie fiscala care considera ca

fiind nedeductibile cheltuielile cu serviciile de asistenta juridica in suma de .X. lei facturate de Cabinetul de Avocatura Av. .X., servicii cu privire la care organele de inspectie fiscala au efectuat un control incrucisat la prestator constatand in fapt realizarea serviciilor pentru societate, lucru demonstrat cu documentele puse la dispozitia acestora.

Astfel, contestatoarea solicita admiterea contestatiei formulate si anularea sumei de .X. lei, reprezentand impozit pe profit si a sumei de .X. lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. F-MC .X./07.2011, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-MC .X./12.07.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au constatat si stabilit urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit aferent anului 2007, s-a constatat ca S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila in luna iulie 2007 prin operatia contabila 461.010 "*Debitori diversi persoane juridice*" = 7583 "*Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital*" suma totala de .X. lei, echivalentul a .X. EUR, reprezentand 70% din valoarea totala a imobilelor vandute catre S.C. .X. SRL, iar diferenta de 30% din valoarea totala a imobilelor vandute respectiv suma de .X. lei, echivalentul a .X. EUR a fost inregistrata in luna iunie 2008.

De asemenea in luna iulie 2007 S.C..X. SA a inregistrat in evidenta contabila scoaterea din evidenta a terenurilor vandute, precum si a cladirilor si constructiilor existente pe acestea la valoarea inregistrata in contabilitate astfel:

- scoaterea din evidenta contabila a terenurilor in suma totala de .X. lei s-a efectuat prin operatia contabila:

6583 "*Cheltuieli de exploatare privind activele cedate*" = 2111 "*Terenuri*" cu ,

- scoaterea din evidenta contabila a activelor vandute de natura cladirilor si constructiilor s-a efectuat prin operatia contabila:

% = 212 "*Constructii*" .X. lei

2812 "*Amortizarea mijloacelor fixe*" .X. lei

6583 "*Cheltuieli de exploatare privind activele cedate*" .X. lei.

Din verificarea modului de inregistrare in evidenta contabila a veniturilor din vanzarea imobilelor si a cheltuielilor privind scoaterea din evidenta a acestora organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

S.C. .X. S.A. persoana juridica romana, cu sediul in str. .X., nr.X, municipiul .X., CUI .X., în calitate de vanzator și SC .X. S.R.L, persoana juridica romana, cu sediul in Calea .X., nr.X, sector X, municipiul .X., CUI .X., în calitate de

cumparator au încheiat un numar de 14 contracte de vânzare cumpărare având ca obiect vanzarea de bunuri imobile reprezentand terenuri in suprafata totala de .X. mp si constructiile existente pe acestea. Bunurile imobile vandute au fost proprietatea exclusiva, necontestata si neconditionata a vanzatorului, conform clauzelor contractuale, fiind intabulate in Cartea Funciara a Oficiului de Cadastru si Publicitate Imobiliara a Judetului .X. fiind situate in str. .X. nr.X., municipiul .X..

Din verificarea documentelor prezentate de S.C. .X. SA organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Cu privire la inregistrarea in evidenta contabila a veniturilor realizate din vanzarea bunurilor imobile care au facut obiectul celor 14 contracte de vanzare cumparare S.C. .X. SA a intocmit un numar de 14 facturi fiscale in data de 20 iulie 2007 in valoare totala de .X. lei, echivalentul a .X. EUR, reprezentand 70% din valoarea totala a imobilelor vandute care au fost inregistrate in luna iulie 2007, iar in luna iunie 2008 a intocmit si a inregistrat in evidenta contabila un numar de 14 facturi fiscale in valoare totala de .X. lei, echivalentul a .X. EURO, reprezentand diferenta de 30% din valoarea acestora.

Cu privire la dreptul de proprietate al imobilelor vandute s-a constatat ca dreptul de proprietate, posesia si folosinta asupra imobilelor s-a transferat de la Vanzator la Cumparator in data de 20.07.2007, data autentificarii acestora de catre BNP .X., iar contractele de vanzare cumparare au fost inregistrate la Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara .X. respectand clauzele contractuale prevazute la punctul 3.2 si punctul 3.3 din contractele de vânzare cumpărare.

Fata de cele constatate organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. .X. S.A. trebuia sa inregistreze in luna iulie 2007 in contul -7583 "Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital" valoarea integrala a imobilelor vandute respectiv si suma de .X. EURO echivalentul a .X. lei, reprezentand 30% din valoarea acestora iar la 25.06.2008, data incasarii contravalorii celei de a doua transa, sa inregistreze la venituri financiare diferenta de curs valutar de .X. lei avand in vedere faptul ca:

- transferul dreptului de proprietate al bunurilor imobile vandute de catre S.C..X. SA catre S.C .X. .X. S.R.L s-a efectuat in luna iulie 2007 conform actelor si documentelor prezentate de societate,

- S.C. .X. S.A. nu mai gestioneaza bunurile vandute, acestea fiind scose din evidenta contabila in luna iulie 2007, conform notei contabile din iulie 2007 si declaratiei de impunere privind impozitele si taxele locale conform careia imobilele respective au fost scose si din evidenta Finantelor publice locale .X..

- la 31.12.2007 la inventarierea patrimoniului efectuata pentru anul 2007 de catre 7 comisii de inventariere constituite in baza Deciziei nr..X./02.11.2007 emisa de conducerea S.C. .X. SA .X., bunurile imobile vandute nu au mai fost inventariate rezultand ca nici faptic si nici scriptic acestea nu mai figurau la S.C. .X. SA.

De asemenea, s-a constatat ca in notele explicative incheiate la bilant nu sunt facute precizari cu privire la abateri de la principiile contabile generale, motivele care le-au determinat in sensul ca reflectarea in contabilitate a operatiunilor economico financiare privind tranzactiile trebuie sa afecteze exercitiul financiar prin recunoasterea atat la veniturile cat si la cheltuieli in momentul cand s-au produs si nu pe masura ce au fost incasate.

Pentru lamurirea aspectelor cu privire la data cand a avut loc transferul dreptului de proprietate a bunurilor imobile vandute in valoare totala de .X. EURO echivalentul a .X. lei de catre S.C..X. SA catre S.C .X. .X. S.R.L organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara .X. cu adresa nr..X./10.03.2011 inregistrata la D.G.A.M.C si sub nr. .X./22.03.2011 la A.N.C.P.I – O.C.P.I .X. la care s-a primit raspuns cu adresa nr..X./22.03.2011 prin care s-a confirmat faptul ca, in baza celor 14 contracte de vanzare cumparare autentificate sub numerele de la .X./20.07.2007 la .X./20.07.2007 au fost instrainate imobilele catre S.C. .X. .X. S.R.L si inscrise in Cartea Funciara la data de 20 iulie 2007.

Fata de constatarile prezentate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca, S.C. .X. SA nu a respectat reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV –a a Comunitati Economice Europene aprobate prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1752/2005 cu privire la principiile contabile generale si reflectarea in contabilitate a operatiunilor economico financiare, in sensul ca efectele tranzactiilor si ale altor evenimente trebuiau sa afecteze exercitiul financiar prin recunoasterea atat la veniturile cat, si la cheltuieli in momentul cand s-au produs si nu pe masura ce au fost incasate.

Astfel, echipa de inspectie fiscala a considerat ca S.C. .X. SA trebuia sa emita facturi si sa inregistreze in evidenta contabila intreaga valoare a veniturilor din vanzarea bunurilor imobile efectuata in luna iulie 2007 avand in vedere prevederile art.19 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.12 si pct.19 din HG nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal coroborat cu prevederile art.155 alin. 1 si art.134¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare”, motiv pentru care a repus veniturile in suma totala de .X. lei echivalentul a .X. EUR (1 EUR = .X. lei la data de 30.07.2007) care au fost inregistrate de S.C .X. SA in luna iunie 2008 la luna iulie 2007 si au stabilit un impozit pe profit in suma de .X. lei care a fost amanat la plata pentru o perioada de 274 de zile respectiv de la 25.10.2007 la 25.07.2008.

Pentru nevirarea la termen catre bugetul de stat a impozitului pe profit in suma de .X. lei, respectiv la 25.10.2007, echipa de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de .X. lei, pentru perioada cuprinsa intre 25.10.2007 si 25.07.2008, în conformitate cu prevederile art. 120, din O.G.

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Cu privire la impozitul pe profit în suma de .X. lei și accesoriile aferente în suma de .X. lei organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În luna decembrie 2007 S.C. .X. SA a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți" suma totală de .X. lei reprezentând cheltuieli cu serviciile de asistență juridică facturate de Cabinetul de Avocatură Av. .X. conform facturii fiscale seria AVX nr..X./20.12.2007.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de S.C. .X. S.A. și din analiza privind deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de asistență juridică facturate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

S.C. .X. S.A. a încheiat Contractul de Asistență Juridică nr..X. din 05.03.2007 cu Cabinetul de Avocatură Av..X., cu sediul în .X., str..X. nr.X, prin avocat .X..

Pentru serviciile prestate în baza Contractului nr..X. din data de 05.03.2007, modificat de actul adițional nr.X, în perioada martie 2007- iunie 2008 S.C. .X. S.A. a înregistrat în evidența contabilă lunar cheltuieli în suma de .X. lei, astfel încât pentru perioada derulării contractului s-au înregistrat pe cheltuieli suma totală de .X. lei.

Referitor la suma totală de .X. lei care a fost înregistrată în evidența contabilă pe cheltuieli deductibile în baza actului adițional nr.X., fără număr și fără dată, încheiat la Contractul nr..X./05.03.2007, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta reprezintă o suplimentare a onorariului privind cheltuielile de asistență juridică.

Organele de inspecție fiscală au considerat că, punctul 8 din contract, completat prin actul adițional nr.X nu aduce nimic nou în conținutul obiectului contractului inițial, acesta fiind precizat și realizat în baza pct. 2 și pct.7 al acestuia.

Astfel, s-a constatat că pentru serviciile de asistență juridică în suma totală de .X. lei care au fost înregistrate în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți", S.C. .X. S.A. a încheiat un act adițional la contractul inițial care nu cuprinde serviciile prestate, cuantificarea acestora, termene de execuție, precum și tarifele percepute, valoarea totală a serviciilor, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului său pe durata realizării obiectului contractului.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru serviciile de asistență juridică facturate de către Cabinetul de Avocatură Av..X., S.C. .X. S.A. nu poate justifica cu documente, prestarea efectivă a serviciului, în

sustinerea cauzei prezentand ca justificare a prestării serviciilor de către Cabinetul de Avocatură două întâmpinări în două dosare din cele trei prezentate și anume:

- întâmpinare la dosarul nr..X./99/2007 – termen la 07.01.2008 și
- întâmpinare la dosarul nr..X./99/2007 – termen la 13.02.2008 .

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca nu se justifica plata și înregistrarea în contabilitate pe cheltuieli deductibile a onorariului în valoare de .X. lei si nu au luat în considerare aceste două documente ca justificare a serviciilor prestate suplimentar întrucat aceste documente justifică prestarea serviciilor facturate în cadrul contractului inițial.

Organele de inspectie fiscala au constatat **ca serviciul nu a fost efectiv prestat** întrucat, deși prin raportul de activitate prezentat de societate întocmit de Cabinetul de Avocatură Av. .X. la punctul 18 acesta precizează faptul că s-a deplasat la X la fiecare termen de judecată pentru cele trei dosare și a susținut apărările S.C. .X. S.A., din documentele puse la dispoziția organului de inspecție fiscală a rezultat că Av..X. nu a participat la niciun termen de judecata in instanta, acesta fiind informat prin adrese scrise cu privire la derularea in instanta a litigiilor de reprezentantul Compartimentului Juridic din cadrul S.C. .X. SA.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu poate dovedi **nici necesitatea efectuării serviciilor** suplimentare de asistenta juridica in suma totala de .X. lei intrucat:

- S.C. .X. SA a incheiat Contractul de Asistenta Juridica nr..X. din 05.03.2007 cu Cabinet de Avocatura Av. .X., cu sediul in .X., str..X. nr.X, prin avocat .X., in baza caruia a inregistrat in evidenta contabila, lunar, servicii de asistenta juridica facturate in perioada martie 2007- iunie 2008 in suma de .X. lei si a dedus TVA in suma de .X. lei, astfel incat pentru perioada derularii contractului s-a inregistrat pe cheltuieli suma totala de .X. lei si s-a dedus TVA in suma totala de .X. lei,

- S.C. .X. SA are organizat compartiment juridic conform organigramei si are personal angajat care realizeaza efectiv servicii de asistenta juridica conform atributiilor si sarcinilor prevazute in fisa postului, asa cum rezulta din documentele intocmite de catre acesta. In cele trei dosare aflate pe rolul instantei .X., S.C. .X. a fost reprezentata de catre personalul din cadrul compartimentului juridic care a intocmit acte juridice, documente, intampinari necesare in instanta in sustinerea apararii asa cum rezulta din documentele prezentate.

Cu adresa înregistrată la D.G.A.M.C. sub nr..X./28.03.2011 s-a solicitat D.G.F.P. .X. efectuarea unui control incrucisat la Cabinetul de Avocatura Av. .X. .X., avand ca obiect:

1. Verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a veniturilor în baza facturilor întocmite reprezentând prestări servicii asistență juridică emise în baza Contractului de asistență juridică nr..X./05.03.2007, modificat de actele adiționale nr.X și X de către CABINET DE AVOCATURA Av. .X. către SC .X. SA.

2. Verificarea documentelor justificative privind legalitatea și realitatea efectuării serviciilor, conform obiectului prevăzut în contractul de asistență juridică, suplimentat prin actul adițional nr. X cu suma de .X. lei, facturată în luna decembrie 2007 conform facturii seria AVX nr..X./20.12.2007.

3. Verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a TVA aferentă serviciilor prestate, înregistrarea în jurnalele de vânzări și declararea prin deconturile de TVA de către Cabinetul de Avocatură în perioada derulării contractului de asistență juridică.

Cu adresa înregistrată la DGAMC sub nr..X./23.05.2011 au fost comunicate rezultatele controlului încrucișat, efectuat de DGFP .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala- Inspectie Fiscala Persoane Fizice cuprinse în Procesul Verbal nr. .X./19.05.2011, întocmit la Cabinet de Avocatură .X. și Procesul Verbal nr..X./17.05.2011 întocmit la Cabinetul de Avocatură .X..

Intrucât în timpul efectuării controlului la Cabinetul de Avocatură .X., s-a constatat că onorariile lunare aferente contractului de asistență juridică nr..X./05.03.2007 încheiat cu S.C. .X. SA au fost retrocedate d-lui avocat .X., în calitate de avocat colaborator, în baza contractului de colaborare încheiat la data de 15.12.2006, pe perioada de stagiatură a avocatului colaborator, organele de inspectie fiscală au efectuat un control încrucișat și la Cabinetul de Avocatură .X..

Urmare controlului încrucișat în ceea ce privește serviciile prestate conform facturii AVX nr..X./20.12.2007 în valoare totală de .X. lei au rezultat următoarele:

- factura fiscală a fost înregistrată în evidența contabilă, în jurnalul de vânzări și în decontul de TVA

- cu privire la serviciile prestate în baza facturii AVX nr..X./20.12.2007 în valoare totală de .X. lei, d-nul avocat .X. a declarat în nota explicativă că acestea reprezintă "onorariul pentru rezolvarea întregii situații litigioase privind contractele cu SC .X. .X. SRL, litigiile cu acestea, cele cu .X.." Totodată, d-nul avocat .X. a declarat că a reprezentat S.C. .X. SA în litigiile ce formează obiectul dosarelor nr..X./99/2007, nr..X./99/2007 și nr..X./99/2007, aflate pe rolul Tribunalului .X. prezentând ca documente justificative aferente serviciilor prestate în baza contractului nr..X./05.03.2007, întampinarea formulată de S.C. .X. SA către Tribunalul .X. în dosarul .X./99/2007 cu termen la data de 13.02.2008, corespondența dintre S.C. .X. SA și Cabinetul de Avocatură .X. referitoare la dosarele nr..X./99/2007 și nr..X./99/2007, informare privind acțiunile formulate de reclamanta .X., citatii la dosare, etc.

Ca urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală au considerat că, cheltuielile cu serviciile de asistență juridică în sumă totală de .X. lei sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, intrucat societatea nu a putut prezenta situații de lucrări, rapoarte si nu a justificat cu documente ca serviciile au fost efectiv prestate.

Astfel, urmare celor constatate s-a stabilit ca S.C. .X. SA datoreaza bugetului de stat impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei**, aferent cheltuielilor cu serviciile de asistenta juridica nedeductibile fiscal in suma de .X. lei.

Pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de .X. lei echipa de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, datorate de catre S.C .X. SA bugetului de stat în conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările si completările ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au repus veniturile in suma totala de .X. lei, echivalentul a .X. euro care au fost inregistrate de SC .X. SA in luna iunie 2008 la luna iulie 2007 si aferent carora s-a calculat impozit pe profit si accesorii aferente pentru 274 zile, respectiv pentru perioada cuprinsa intre 25.10.2007 – 25. 07.2008, in conditiile in care operatiunile economico financiare trebuie sa afecteze exercitiul financiar prin recunoasterea atat la venituri, cat si la cheltuieli in momentul producerii lor si nu pe masura incasarii.

In fapt, intre SC .X. SA în calitate de vanzator și SC .X. SRL, în calitate de cumparator s-au încheiat un numar de **14** contracte de vânzare cumpărare avand ca obiect vanzarea de bunuri imobile reprezentand terenuri in suprafata totala de .X. mp si constructiile existente pe acestea.

Conform clauzelor contractuale bunurile imobile vandute au fost proprietatea exclusiva, necontestata si neconditionata a vanzatorului, fiind intabulate in Cartea

Funciara a Oficiului de Cadastru si Publicitate imobiliara a Judetului .X. fiind situate in str. .X. nr.X., municipiul .X..

In baza acestor contracte de vanzare – cumparare a terenurilor si constructiilor edificate pe acestea S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila in luna **iulie 2007** venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital” suma totala de de .X. lei, echivalentul a .X. EURO, reprezentand **70%** din valoarea totala a imobilelor vandute catre S.C. .X. SRL iar diferenta de **30%** din valoarea totala a imobilelor vandute respectiv suma de .X. lei, echivalentul a .X. EURO a fost inregistrata in luna **ianie 2008**.

Totodata, in luna **iulie 2007** S.C. .X. SA a inregistrat in contabilitate scoaterea din evidenta a terenurilor vandute precum si a cladirilor si constructiilor existente pe acestea si pe cheltuieli de exploatare privind activele cedate suma totala de .X. lei reprezentand contravaloarea terenurilor si suma de .X. lei reprezentand valoarea ramasa de amortizat a constructiilor (.X. lei valoarea de inventar - .X. lei amortizarea inregistrata pe cheltuieli pana la aceea data).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. .X. SA trebuia sa emita facturi si sa inregistreze in evidenta contabila in luna iulie 2007 in contul -7583 “*Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital*” valoarea integrala a imobilelor vandute respectiv si suma de .X.,5 EURO echivalentul a .X. lei, (X EUR = .X. lei la 30.07.2007) reprezentand 30% din valoarea acestora, iar la 25.06.2008, data incasarii contravalorii celei de a doua transa sa inregistreze in venituri financiare diferenta de curs valutar de .X. lei, avand in vedere prevederile art.19 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.12 si pct.19 din HG nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal si prevederile art.155 alin.(1) si art.134¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare”, motiv pentru care au repus veniturile in suma totala de .X. lei, care au fost inregistrate de S.C .X. SA in luna **ianie 2008** la luna **iulie 2007** si au stabilit un impozit pe profit in suma de .X. lei care a fost amanat la plata pentru o perioada de 274 de zile, respectiv de la 25.10.2007 la 25.07.2008.

Pentru nevirarea la termen catre bugetul de stat a impozitului pe profit in suma de .X. lei, organele de inspectie fiscala au calculat si stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei, datorate de catre S.C .X. SA în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modificata si completata ulterior.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca este “*gresita reconsiderarea organelor de inspectie fiscala a starii de fapt si de drept prin care s-a realizat tranzactia, stabilind in acest fel in mod nelegal o obligatie suplimentara de plata care nu are nici un fel de temei legal*” intrucat cumparatorul nu a intrat in posesia si folosinta terenurilor in luna iulie 2007 ci transferul dreptului de proprietate s-a

facut sub o conditie, respectiv incheierea procesului verbal de predare-primire conform prevederilor **art. 8** din contractele de vanzare-cumparare, care s-a realizat in luna **ianie 2008**, dupa finalizarea litigiilor privind revendicarea proprietatii terenurilor, cand s-a radiat de altfel privilegiul vanzatorului SC .X. SA .X. pentru restul de pret din cartile funciare inregistrate la .X.- .X. .X..

In drept, conform art.19 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

“ (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.

[...]

(3) Contribuabilii care au optat până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, conform prevederilor legale, pentru impunerea veniturilor aferente contractelor de vânzare cu plata în rate, pe măsură ce ratele devin scadente, beneficiază în continuare de această facilitate pe durata derulării contractelor respective; cheltuielile corespunzătoare sunt deductibile la aceleași termene scadente, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a contractului.

Potrivit pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, „Veniturile și 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, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 Codul fiscal.

In conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus 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.

Veniturile și 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, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Facilitatea fiscala privind impunerea veniturilor aferente contractelor de vanzare cu plata in rate, pe masura ce ratele devin scadente, prevazuta la art.19 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare care stipula ca *“În cazul contribuabililor care produc bunuri mobile și imobile, execută lucrări sau prestează servicii, valorificate pe baza unui contract cu plata în rate, se poate opta ca veniturile aferente contractului să fie luate în calcul la determinarea profitului impozabil, pe măsură ce ratele devin scadente, conform contractului. Cheltuielile corespunzătoare acestor venituri sunt deductibile la aceleași termene scadente, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a contractului. Opțiunea se exercită în momentul livrării bunurilor, executării lucrărilor sau prestării serviciilor și este irevocabilă”* este mentinută și după data de 01.06 2005, data intrării în vigoare a Legii nr. 163/2005 privind aprobarea [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/2004](#) pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, **doar** pentru contribuabilii care au optat pentru această impunere, până la data de **30 aprilie 2005 inclusiv**.

În cazul în speță sunt aplicabile și prevederile pct. 214 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se prevede ca:

(1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor; și

c) veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.”

De asemenea, sunt aplicabile prevederile pct.41, pct.45, pct.49 și pct.51 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se prevăd următoarele:

“ 41. - Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsura ce trezoreria sau echivalentul sau este încasat sau plătit) și sunt

inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

[.....]

45. - *Principiul independentei exercitiului. Trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli.*

[.....]

49. - *Principiul prevalentei economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilant si contul de profit si pierdere se face tinand seama de fondul economic al tranzactiei sau al operatiunii raportate, si nu numai de forma juridica a acestora.*

[.....]

51. - *Abateri de la principiile contabile generale prevazute in prezenta sectiune pot fi efectuate in cazuri exceptionale. Orice astfel de abateri trebuie prezentate in notele explicative, precum si motivele care le-au determinat, impreuna cu o evaluare a efectului acestora asupra activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii.”*

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca SC .X. SA a vandut SC .X. SRL terenuri in suprafata de .X. ha si constructiile existente pe acestea, situate in str. .X. nr.X., municipiul .X. în baza unui numar de **14** contracte de vânzare cumpărare incheiate in acest scop in data de **20.07.2007**.

Scoaterea din evidenta contabila a S.C. .X. S.A. a terenurilor si constructiilor care au facut obiectul celor 14 contracte de vanzare-cumparare, a fost efectuata in luna **iulie 2007** astfel:

6583 *Cheltuieli de exploatare privind activele cedate* = 2111 *Terenuri* **.X. lei**

%	=	212	“Constructii”	.X. lei
2812	“Amortizarea mijloacelor fixe”			.X. lei
6583	“Cheltuieli de exploatare privind activele cedate”			.X. lei

Veniturile aferente acestei tranzactii de vanzare cumparare au fost inregistrate de S.C. .X. S.A. in calitate de vanzator in baza a 14 facturi fiscale emise de aceasta catre SC .X. SRL in data de 20.06.2007 in valoare de totala de **.X. lei**, echivalentul a .X. EURO, reprezentand 70% din valoarea totala a imobilelor vandute, iar diferenta de 30% din valoarea totala a imobilelor vandute respectiv suma de **.X. lei**, echivalentul a .X. EURO a fost inregistrata in baza altor 14 facturi fiscale emise de societatea contestatoare in luna iunie 2008, prin operatiunea contabila:

461.010 “Debitori diversi persoane juridice” = 7583 “Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital”.

Astfel, se retine ca, S.C. .X. S.A. in calitate de vanzator a inregistrat in luna iunie 2007 pe **cheltuieli deductibile de exploatare** valoarea integrala a activelor cedate ce au facut obiectul celor 14 contracte de vanzare – cumparare incheiate cu SC .X. SRL in calitate de cumparator, respectiv suma de **.X. lei** si de **.X. lei** si doar 70% din valoarea totala a veniturilor realizate din aceasta tranzactie, respectiv suma de **.X. lei**, echivalentul a .X. EURO, diferenta de 30% din veniturile realizate, respectiv suma de **.X. lei (.X. lei + .X.)**, echivalentul a .X. EURO fiind inregistrata in luna **iunie 2008**.

De asemenea se retine ca potrivit Declaratiei fiscale pentru stabilirea impozitului/taxei pe cladiri in cazul contribuabililor persoane juridice, rectificativa, anexata in copie la dosarul cauzei, incepand cu data de 01.08.2007 cladirile ce au facut obiectul contractelor de vanzare–cumparare de mai sus, nu mai fac obiectul impunerii, iar la 31.12.2007 la inventarierea patrimoniului efectuata pentru anul 2007 de catre 7 comisii de inventariere constituite in baza deciziei .X./02.11.2007 emisa de conducerea SC .X. SA .X., bunurile imobile vandute nu mai figurau in listele de inventariere nici faptic si nici scriptic.

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala se retine ca in notele explicative incheiate la bilant nu sunt facute precizari cu privire la abateri de la principiile contabile generale asa cum se prevede la pct.41, pct.45, pct.49 si pct.51 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, citate mai sus.

Astfel, prin inregistrarea efectelor tranzactiei economice, respectiv a veniturilor din vanzarea de active, in contabilitate si in situatiile financiare, in functie de data incasarii veniturilor si nu in functie de data producerii lor, a cheltuielilor aferente intr-un an fiscal si a veniturilor corespondente pe doi ani fiscali SC .X. SA nu a respectat principiul independentei exercitiului, principiul prevalentei economicului asupra juridicului si nu a respectat prevederile art.19 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in ceea ce priveste stabilirea profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent tranzactiilor in cauza.

Sustinerea contestatoarei potrivit careia intrucat dupa autentificarea contractelor de vanzare cumparare au intervenit pe rolul instantelor judecatoresti 3 litigii avand ca obiect actiuni in revendicare ceea ce a impiedicat incheierea procesului verbal de predare primire a imobilelor pana la data de 23.01.2008, conform art.8 din contractele de vanzare cumparare, aceasta fiind amanata pana la 12.06.2008 nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat:

Conform clauzelor contractuale la pct.7 - Pretul vanzarii si modalitatea de plata se precizeaza:

“In schimbul vanzarii imobilelor libere de orice sarcini, Cumparatorul va plati Vanzatorului echivalentul in Ron al sumei de X Euro pentru fiecare metru patrat de teren aferent imobilelor, pretul incluzind si constructiile existente pe teren. Prin urmare valoarea totala a pretului ce va fi platit Vanzatorului de catre Cumparator in contul RO32BRCDE.X. va fi de .X. Euro. Părțile au convenit ca pretul vanzarii, in EURO sa fie depus in termen de 5 zile de la data semnarii in contul .X. de catre Cumparator si va fi transferat in contul Vanzatorului in doua transe astfel:

a) prima transa reprezentand 70% din pretul vanzarii se va incasa in termen de 5 zile calendaristice de la data notificarii Agentului .X. catre parti cu privire la depunerea pretului vanzarii in Contul .X. de catre Cumparator, la primirea urmatoarelor documente:

- Declaratie notariala prin care Vanzatorul declara ca este de acord cu radierea privilegiului Vanzatorului din cartea funciara a imobilului pentru valoarea transei I, respectiv 70% din pretul vanzarii;*
- Originalul scrisorii de garantie nr.07/.X./BB eliberata de .X. Bank Romania sub nr..X./12.07.2007;*
- Originalul facturii fiscale emisa de Vanzator cu privire la plata transei I.*

b) restul de 30% din pretul vanzarii (transa a II a) va fi transferata de Agentul .X. in contul vanzatorului:

b.1 - fie la primirea unui exemplar original al procesului verbal de predare primire semnat de reprezentantii legali autorizati ai partilor, purtand incheierea de legalizare a semnaturilor data de notarul public, numit de parti prin contract ;

b.2 - fie la primirea originalului incheierii de certificare a Notarului Public instrumentator emisa in conformitate cu prevederile articolului 8, prin care se constata absenta Cumparatorului la data si ora convenita de parti in vederea semnarii procesului verbal de predare primire iar fiecare din cele doua documente mentionate mai sus vor fi insotite de:

- declaratie notariala prin care Vanzatorul declara ca este de accord cu radierea privilegiului Vanzatorului din cartea funciara a imobilului pentru valoarea transeia II a , respectiv 30% din pretul vanzarii;

- originalul facturii fiscale emisa de Vanzator cu privire la plata transei II”.

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 3.1.1 din contractele de vanzare – cumparare, dreptul de proprietate, posesia si folosinta asupra imobilelor s-a transferat de la Vanzator la Cumparator in data de 20.07.2007 , data autentificarii acestora de catre BNP .X., iar contractele de vanzare cumparare au fost inregistrate la Oficiul de Cadastru si Publicitate imobiliara .X. respectandu-se clauzele contractuale prevazute de pct.3.2 si pct.3.3 ale contractelor de vânzare cumpărare.

SC .X. SA nu mai gestioneaza bunurile vandute, acestea fiind scose din evidenta contabila in luna iulie 2007, conform notei contabile din 30 iulie 2007. De

asemenea conform declaratiei de impunere rectificativa privind impozitele si taxele locale imobilele respective au fost scose si din evidenta Finantelor Publice Locale .X..

La 31.12.2007 la inventarierea patrimoniului efectuata pentru anul 2007 de catre comisiile de inventariere constituite in baza deciziei .X./02.11.2007 emisa de conducerea SC .X. SA .X., bunurile imobile vandute nu au mai fost inventariate rezultand ca nici faptic si nici scriptic acestea nu mai figurau la SC .X. SA .

De asemenea, in notele explicative incheiate la bilant nu sunt facute precizari cu privire la abateri de la principiile contabile generale, motivele care le-au determinat in sensul ca reflectarea in contabilitate a operatiunilor economico financiare privind tranzactiile trebuie sa afecteze exercitiul financiar prin recunoasterea atat la venituri cat si la cheltuieli in momentul cand s-au produs si nu pe masura ce au fost incasate.

Astfel, se retine ca in conformitate cu prevederile pct. 214 alin.(1) si alin.(2) din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, veniturile din vanzarea bunurilor in cauza trebuiau recunoscute si inregistrate in contabilitate integral la data de 25.07.2007 intrucat la data respectiva erau indeplinite cele trei conditii impuse de legiuitor, respectiv:

- riscurile si avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor erau transferate cumparatorului,
- SC .X. SA nu mai gestiona bunurile vandute la nivelul la care ar fi facut-o, in mod normal, in cazul detinerii in proprietate a acestora si nici nu mai detine controlul efectiv asupra lor,
- veniturile si, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzactie erau cuantificate.

De asemenea, se retine ca pentru lamurirea aspectelor cu privire la data cand a avut loc transferul dreptului de proprietate a bunurilor imobile vandute in valoare totala de .X. EURO, echivalentul a .X. lei, de catre SC .X. SA catre SC .X. .X. SRL organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara .X., iar conform raspunsului dat, Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara confirma faptul ca, in baza celor 14 contracte de vanzare cumparare autentificate sub numerele de la .X./20.07.2007 la .X./20.07.2007, au fost instrainate imobilele catre SC .X. .X. SRL si inscrise in Cartea Funciara **la data de 20 iulie 2007.**

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia contractele au fost incheiate sub o conditie rezolatorie expres stipulata in contracte, respectiv “ *intocmirea unui proces verbal de predare primire a imobilelor care sa fie facuta*

dupa eliberarea terenurilor in conditiile negociate si eliminarea oricarui risc de revendicare al proprietatii” aceasta un poate fi retinuta intrucat la pct.11.1 din contractele de vanzare cumparare se stipuleaza care sunt conditiile rezolutorii si anume:

*“Prezentul contract poate fi rezolutionat **numai** in urmatoarele situatii:*

11.1.1 Prin acordul comun si scris al Partidor;

11.1.2 In situatia in care cumparatorul nu transfera in Contul .X., Pretul Vanzarii, in termenul prevazut la art.7.3.1 rezolutiunea contractului se produce de plin drept si fara interventia nici unei alte parti/autoritati, fara nici o alta formalitate, Vanzatorul fiind in drept sa solicite .X., in termen de 5 zile de la data scadentei, radierea dreptului de proprietate al Cumparatorului si reinscrierea dreptului Vanzatorului, acesta din urma fiind drept sa solicite executarea Scrisorii de garantie nr.07/.X./BB eliberata de .X. Bank Romania sub nr..X., cu titlu de daune.

11.1.3 Drept urmare a producerii unui caz de Forta Majora, oricare dintre Parti renunta prin prezentul contract la orice pretentie si/sau actiune si/sau drept pe care il poate avea fata de cealalta Parte si/sau cu privire la prezentul contract si/sau la Imobil”.

Asadar conditiile rezolutorii expres prevazute au fost indeplinite.

Fata de cele constatate de organele de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale invocate se retine ca in mod legal echipa de inspectie fiscala a repus veniturile in suma totala de .X. lei echivalentul a .X. EUR (1 EUR = .X. lei la data de 30.07.2007) care au fost inregistrate de SC .X. SA in luna iunie 2008 la luna iulie 2007 si a stabilit un impozit pe profit in suma de .X. lei care a fost amanat la plata pentru o perioada de 274 de zile respectiv de la 25.10.2007 la 25.07.2008 si au calculat majorari de intarziere in suma de **.X. lei**, datorate de catre S.C. .X. SA bugetului de stat, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca:

“ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Prin urmare se va respinge ca neintemeiata contestatia SC .X. SA pentru suma de .X. lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma de .X. lei amanta la plata pentru perioada cuprinsa intre 25.07.2007 si 25.07.2008, in baza art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr.X..137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit caruia,

« Contestația poate fi respinsă ca:

“ a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de .X. lei si accesorii aferente in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile cheltuielile cu prestarile de servicii de asistenta juridica in suma de .X. lei, conform facturii seria AVX nr..X./20.12.2007 emisa de Cabinetul de Avocatura Avocat .X. in baza Actului aditional nr.X., nedatat, la Contractul nr..X./05.03.2007, in conditiile in care societatea nu justifica necesitatea si prestarea efectiva a serviciilor suplimentare de asistenta juridica.

In fapt, S.C. .X. SA a incheiat Contractul de Asistenta Juridica nr..X. din 05.03.2007 cu Cabinetul de Avocatura Av..X., in baza caruia a inregistrat in evidenta contabila lunar servicii de asistenta juridica, astfel incat pentru perioada derularii contractului a inregistrat cheltuieli in suma totala de .X. lei.

Suplimentar, in luna decembrie 2007 S.C. .X. SA a inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea unor servicii de asistență juridică în sumă de .X. lei care au fost facturate de Cabinetul de Avocatura Av. .X. cu factura fiscală seria AVX nr..X./20.12.2007 emisa in baza Actului aditional nr.X., fara numar si data, la Contractul de asistenta juridica nr..X./05.03.2007 incheiat intre Cabinet de Avocatura Av. .X. si SC .X. SA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu poate sa justifice necesitatea si prestarea efectiva a serviciilor de asistenta juridica facturate de Cabinet de Avocatura Av. .X. in luna decembrie 2007,

suplimentar fata de cele prevazute prin contractul incheiat initial, motiv pentru care au considerat ca nedeductibile cheltuielile in suma de **.X. lei** reprezentand prestari de servicii conform facturii fiscale seria AVX nr..X./20.12.2007 si au stabilit prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./12.07.2011* impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei** in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare si accesorii aferente in suma de **.X. lei** în conformitate cu prevederile art.120 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificarile si completările ulterioare.

Prin contestatie, S.C. .X. SA sustine ca serviciile facturate de catre Cabinetul de Avocatura Av..X., conform facturii fiscale seria AVX nr..X./20.12.2007, au fost realizate efectiv fiind executate in beneficiul societatii, fapt confirmat de incheierea contractelor de vanzare-cumparare de terenuri si incasarea sumelor aferente tranzactiilor care au adus societatii un beneficiu in suma de .X. euro.

În drept, conform art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare,

“(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.

La art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.m) din acelasi act normativ se prevad urmatoarele:

“(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.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

(m). cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte”

Potrivit pct.12 si pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare :

„12. Veniturile și 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, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 Codul fiscal.

[...]

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

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

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus 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.

Veniturile și 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, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul/contractele de prestări servicii referitoare la prestatori, termene, tarife, valoarea totală a contractului **și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea acestora.**

Din documentele existente la dosarul contestației se reține ca S.C. .X. SA a încheiat cu Cabinetul de Avocatură Av..X., cu sediul în .X., prin avocat .X., Contractul de Asistență Juridică nr..X. din 05.03.2007, având ca obiect :

“1.asigurarea de catre avocat a supravegherii și coordonării întregii activități juridice a societății;

2.după caz, asistarea, reprezentarea, acordarea de consultații juridice, redactarea de acte, cereri și căi de atac, forme de executare, precum și orice alte activități prevăzute de Legea nr.51/1995 republicată;

3.realizarea de consultanță juridică, in domeniul legislației comerciale și fiscale, redactarea oricaror documente necesare, reprezentare în fața instituțiilor fiscale, comerciale, etc.;

4.asistența și reprezentarea în relațiile comerciale, la solicitarea clientului;

5. reprezentarea în negocierile comerciale ale clientului;

6. reprezentarea în raporturile contractuale și precontractuale cu instituțiile cu atribuțiuni de privatizare sau post privatizare;

7. orice fel de alte activități prevăzute de Legea 51/1990 necesare și solicitate pentru clientul S.C..X. S.A. cu sediul in .X., str. .X. nr.X..“

Pentru serviciile prestate în baza Contractului de Asistența Juridică nr..X. din data de 05.03.2007, modificat de Actul adițional nr.X, în perioada **martie 2007- iunie 2008**, S.C. .X. S.A. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli lunare în suma de .X. lei și a dedus TVA în sumă de .X. lei, astfel încât pe perioada derulării contractului a înregistrat cheltuieli în suma totală de .X. lei și a dedus TVA în sumă totală de .X. lei.

Ulterior între cele două părți, Cabinetul de Avocatură Av..X. pe de o parte și SC .X. SA pe de altă parte, se încheie Actul adițional nr.X. la Contractul de asistență juridică nr..X./05.03.2007, fără număr și fără dată prin care se completează obiectul contractului cu punctul 8 care stipulează:

”Cabinetul de Avocatura Av..X. va reprezenta S.C. .X. S.A. în litigiile ce formează obiectul dosarelor:

- *nr..X./99/2008 aflat pe rolul Tribunalului .X., Secția Comercială;*
- *nr..X./99/2007 aflat pe rolul Tribunalului .X.;*
- *nr..X./99/2007 aflat pe rolul Tribunalului .X..*

[...]

Pentru activitățile prestate în legătură cu soluționarea dosarelor ce fac obiectul prezentului act adițional, CABINETUL DE AVOCATURA Av. .X. va primi un onorariu suplimentar față de cel prevăzut în contract, în sumă de .X. lei cu TVA.”

În luna decembrie 2007, SC .X. SA înregistrează pe cheltuieli deductibile suma de **.X. lei** și deduce TVA în suma de .X. lei conform facturii seria AVX nr..X./20.12.2007 emisă de Cabinetul de Avocatură Av. .X. în baza Actului adițional nr.X menționat mai sus.

Se retine ca, Actul aditional nr.X la Contractul de Asistenta Juridica nu cuprinde clauze cu privire la cuantificarea serviciilor ce urmeaza a se presta, termene de executie, precum si tarifele percepute, iar costurile aferente acestor servicii nu sunt defalcate pe obiective si pe durata desfasurarii acestora, asa cum se prevede la pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

In vederea verificarii modului de înregistrare în evidența contabilă a veniturilor in baza facturilor reprezentând prestări servicii asistenta juridica emise de CABINET DE AVOCATURA Av. .X. către SC .X. SA in baza Contractului de asistenta juridica nr..X./05.03.2007, modificat de actele aditionale nr.1 si nr.X., organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP .X. au efectuat un control incrucisat la prestator constatand urmatoarele:

- onorariile lunare aferente contractului de asistenta juridica nr..X./05.03.2007 incheiat cu S.C. .X. SA au fost retrocedate d-nului avocat .X., in calitate de avocat colaborator, in baza contractului de colaborare incheiat la data de 15.12.2006, pe perioada de stagiatura a avocatului colaborator

- factura fiscala seria AVX nr..X./20.12.2007 in valoare totala de .X. lei a fost inregistrata in evidenta contabila, in jurnalul de vanzari si in decontul de TVA

- cu privire la serviciile prestate in baza facturii AVX nr..X./20.12.2007 in valoare totala de .X. lei, d-nul avocat .X. a declarat in nota explicativa ca acestea reprezinta "onorariul pentru rezolvarea intregii situatii litigioase privind contractele cu SC .X. .X. SRL, litigiile cu acestea, cele cu .X.", ca a reprezentat S.C. .X. SA in litigiile ce formeaza obiectul dosarelor nr..X./99/2007, nr..X./99/2007 si nr..X./99/2007, aflate pe rolul Tribunalului .X. si a prezentat in justificarea serviciilor prestate in baza contractului nr..X./05.03.2007 intampinare formulata de S.C. .X. SA catre Tribunalul .X. referitor la dosarul .X./99/2007 cu termen la data de 13.02.2008, corespondenta dintre S.C..X. SA si Cabinetul de Avocatura .X. referitor la dosarele nr..X./99/2007 si nr..X./99/2007, informare privind actiunile formulate de reclamanta .X., citatii la dosare, etc.

Cele constatate de organele de inspectie fiscala, urmare controalelor incrucisate efectuate la prestator, nu au schimbat concluzia acestora cu privire la faptul ca serviciile suplimentare facturate cu factura AVX nr..X./20.12.2007 in valoare totala de .X. lei se justifica si au fost necesare.

Potrivit art.134 din Statutul profesiei de avocat emis de UNIUNEA NAȚIONALĂ A BAROURILOR DIN ROMÂNIA,

"(1) Onorariile pot fi stabilite astfel:

a) onorarii orare;

b) onorarii fixe (forfetare);

c) onorarii de succes.

d) onorarii formate din combinarea criteriilor de la lit. a), b) și c).

(2) *Onorariul orar este stabilit pe ora de lucru, respectiv o sumă fixă de unități monetare convenită avocatului pentru fiecare oră de servicii profesionale pe care o prestează clientului.*

(3) *Onorariul fix (forfetar) constă într-o sumă fixă convenită avocatului pentru un serviciu profesional sau pentru categorii de astfel de servicii profesionale pe care îl prestează sau, după caz, le prestează clientului.*

(4) *Onorariul orar și fix (forfetar) se datorează avocatului indiferent de rezultatul obținut prin prestarea serviciilor profesionale.*

(5) *Avocatul poate să primească de la un client onorarii periodice, inclusiv sub formă forfetară.*

(6) ***Avocatul are dreptul ca în completarea onorariului fixat să solicite și să obțină și un onorariu de succes, cu titlu complementar, în funcție de rezultat sau de serviciul furnizat. În cauzele penale, onorariul de succes nu poate fi practicat decât în legătură cu latura civilă a cauzei. Onorariul de succes constă într-o sumă fixă sau variabilă stabilită pentru atingerea de către avocat a unui anumit rezultat. Onorariul de succes poate fi convenit împreună cu onorariul orar sau fix.***

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine ca avocatul are dreptul ca în completarea onorariului fixat să solicite și să obțină și un onorariu de succes, cu titlu complementar, **în funcție de rezultat sau de serviciul furnizat.**

Din analiza Actului aditional nr.X la Contractul de Asistenta juridica nr..X./05.03.2007 incheiat intre parti se retine ca onorariul in suma de **.X. lei** este legat strict de **“activitatea prestata in legatura cu *solutionarea dosarelor ce fac obiectul prezentului act aditional*”**, respectiv dosarele nr..X./99/2008 aflat pe rolul Tribunalului .X., Sectia Comerciala, nr..X./99/2007 aflat pe rolul Tribunalului .X. si nr..X./99/2007 aflat pe rolul Tribunalului .X., in acest sens, prin acelasi act aditional fiind prevazut faptul ca, respectivul **“CABINET DE AVOCATURA Av. .X. va reprezenta SC .X. SA .X.”** in litigiile ce formeaza obiectul acestor dosare.

Din documentele existente la dosarul cauzei, depuse de contestatoare si organele de inspectie fiscala **nu** rezulta ca, respectivul **CABINET DE AVOCATURA Av..X. a reprezentat SC .X. SA** in cazul vreunui litigiu ce formeaza obiectul celor trei dosare mentionate mai sus, acesta fiind informat prin adrese scrise cu privire la derularea in instanta a litigiilor, de reprezentantul Compartimentului juridic din cadrul SC .X. SA, iar pana la data emiterii facturii seria AVX nr..X./20.12.2007 de catre Cabinetul de Avocatură Av..X. in baza Actului aditional nr.X. nu poate fi retinut obtinerea de catre SC .X. SA a unui succes deosebit in cele trei dosare cu implicatii asupra activitatii desfasurate pana la aceasta data, asa cum sustine contestatoarea, respectiv nu se poate stabili o legatura intre rezultatele obtinute in instanta pana la data

de 20.12.2007 in cazul celor trei dosare mentionate si serviciile prestate de cabinetul de avocatura care sa justifice onorariul in suma de **.X. lei**, conform Actului aditional nr.X la Contractul de Asistenta juridica nr..X./05.03.2007.

Referitor la sustinerea contestatoarei cu privire la serviciile prestate de Cabinetul de avocatura pentru care a fost emisa factura pentru care nu s-a acordat contestatoarei drept de deducere pentru cheltuielile de prestari servicii constand in studierea dosarelor si a probatoriuului administrat in cauza, formularea apararii si instrumentarea intregului probatoriu referitor la Dosarele nr..X./99/2007, nr..X./99/2007 si nr..X./99/2008 aflate pe rol la Tribunalul .X., intampinari si asigurarea depunerii acestora la instanta prin consilierul juridic al societatii, verificari la Arhiva Nationala .X. si la .X. in vederea obtinerii unor probe in dosar, participarea la sedinte si negocieri cu reprezentantii/avocatii reclamantei in vederea rezolvarii litigiilor pe cale amiabila, intocmirea si negocierea contractului privind stingerea litigiilor pe cale amiabila, anexand in acest sens Contractul nr..X./12.**06.2008** incheiat intre SC .X. SRL, SRL .X. SA, .X. si .X., se retine ca aceste servicii justifica prestarea serviciilor facturate in cadrul contractului initial, nu facturarea unui onorariu de succes in luna **decembrie 2007**.

In sustinerea contestatiei SC .X. SA prezinta pentru justificarea serviciilor de asistenta juridica facturate de catre Cabinetul de Avocatura Av..X., doua intampinari in doua dosare din cele trei prezentate si anume, intampinare la dosarul nr..X./99/2007 cu termen la 07.01.2008 si intampinare la dosarul nr..X./99/2007 cu termen la 13.02.2008, aceleasi care au fost prezentate si organelor de inspectie fiscala si care nu au fost luate in considerare de acestea ca justificare a onorariului facturat suplimentar in luna decembrie 2007 in valoare totala de .X. lei apreciind, urmare investigatiilor efectuate, ca aceste documente justifica prestarea serviciilor facturate in cadrul contractului initial.

De altfel, asa cum au constatat si organele de inspectie fiscala prin Actul aditional nr.X nu se aduce nimic nou in continutul obiectului contractului initial, cele prevazute prin actul aditional fiind servicii ce se regasesc si la punctele 2 si 7 ale acestuia pentru care societatea a inregistrat luna de luna cheltuieli deductibile fiscal cu prestarile de servicii de asistenta juridica, operatiuni acceptate de organele de inspectie fiscala.

Se retine de asemenea, ca S.C. .X. SA are organizat compartiment juridic conform organigramei si are personal angajat care realizeaza efectiv servicii de asistenta juridica conform atributiilor si sarcinilor prevazute in fisa postului, din documentele si verificarile efectuate rezultand ca, in cele trei dosare aflate pe rolul instantei .X., SC .X. SA a fost reprezentata de catre personalul din cadrul compartimentului juridic.

Astfel, se retine ca nu se justifica necesitatea serviciilor suplimentare facturate contestatoarei de Cabinetul de Avocatura av..X., in luna decembrie 2007 cu factura seria AVX nr..X./20.12.2007.

Deși prin raportul de activitate întocmit de Cabinetul de Avocatură Av..X. și anexat în copie la dosarul contestației, acesta precizează faptul că s-a deplasat la Iași la fiecare termen de judecată pentru cele trei dosare și a susținut apărările SC .X. SA, din documentele puse la dispoziția organului de inspecție fiscală și explicațiile date de directorul economic al societății prin nota explicativă nr..X./04.04.2011 anexată în copie, a rezultat că, Avocatul .X. nu a participat la nici un termen de judecată în instanță, acesta fiind informat prin adrese scrise cu privire la derularea în instanță a litigiilor de reprezentantul Compartimentului Juridic din cadrul SC .X. SA.

Cu privire la serviciile enumerate de SC .X. SA prin contestația formulată în vederea justificării serviciilor prestate de către Cabinetul de Avocatura Av. .X. pentru care a emis factura fiscală seria AVX nr..X./20.12.2007, constând în întocmirea caietului de sarcini privind vânzarea la licitație a terenurilor în suprafața de .X. mp, coordonarea și supravegherea derulării procedurii de licitație, negocierea cu potențialii cumpărători în vederea obținerii unor condiții mai favorabile, respectiv obținerea unui pret/mp cu mult superior celui prevăzut în caietul de sarcini sub condiția acordării unui comision de succes, se retine că aceste servicii nu fac obiectul Actului adițional nr.X. pentru care s-a prevăzut onorariul de .X. lei și prin urmare nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

De asemenea, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei nici susținerea contestatoarei potrivit căreia printre serviciile prestate de Cabinetul de avocatura pentru care s-a emis factura fiscală seria AVX nr..X./20.12.2007 sunt și serviciile de negociere efectivă a clauzelor contractelor de vânzare-cumpărare de terenuri încheiate în anul 2007 între SC .X. SA în calitate de vânzător și SC .X. SRL în calitate de cumpărător pe care le anexează la contestație, întrucât aceste servicii nu fac obiectul Actului adițional nr.X., nedat, la Contractul de Asistență juridică nr..X./05.03.2007 prin care s-a stabilit comisionul în suma .X. lei, înregistrat de societatea contestatoare pe cheltuieli deductibile în luna decembrie 2007.

Mai mult, potrivit art.135 din Statutul profesiei de avocat emis de UNIUNEA NAȚIONALĂ A BAROURILOR DIN ROMÂNIA, se retine că,

“(1)Este interzis avocatului să-și fixeze onorariile în baza unui pact “de quota litis”;

(2) Pactul “de quota litis” este o convenție încheiată între avocat și clientul său, înainte de soluționarea definitivă a unei cauze, convenție care fixează exclusiv totalitatea onorariilor avocatului, în funcție de rezultatul

judiciar al cauzei, indiferent dacă aceste onorarii constau într-o sumă de bani, un bun sau orice altă valoare.

(3) Onorariile reprezentând dobândirea, sub orice formă, a unor "aporturi din afacere" (activitatea juridică realizată de către avocat) sunt interzise."

Astfel, se retine ca potrivit alineatului 2 al acestui articol pactul "de quota litis" este definit ca fiind o conventie încheiata între avocat și clientul sau, înainte de solutionarea definitiva a unei cauze, conventie care fixeaza exclusiv totalitatea onorariilor avocatului, în functie de rezultatul judiciar al cauzei, indiferent dacă aceste onorarii constau într-o suma de bani, un bun sau orice alta valoare.

Din analiza acestui text de lege rezulta ca, pentru ca o conventie sa fie calificata ca fiind un pact de " quota litis", este necesar sa fie îndeplinite mai multe conditii si anume: sa fie stabilita înainte de solutionarea, definitiva a unei cauze; conventia sa priveasca totalitate onorariilor avocatului, iar plata sa se efectueze indiferent de rezultatul judiciar al cauzei.

Din analiza Actului aditional nr.X. la Contractul de Asistenta juridica nr..X./05.03.2007 se retine ca acesta poate fi calificat drept pact "de quota litis" intrucat a fost incheiat intre client si cabinetul de avocatura inainte de solutionarea definitiva a cauzei, iar plata onorariului stabilit a fost efectuata in totalitate independent de rezultatul judiciar al cauzei

Avand in vedere cele prezentate, intrucat din sustinerile contestatoarei si documentele depuse de aceasta in sustinerea cauzei nu se poate stabili existenta unei legaturi intre rezultatele obtinute in instanta pana la data de 20.12.2007 in cazul celor trei dosare si serviciile prestate si facturate de Cabinetul de avocatura la aceasta data, care sa justifice onorariul de **.X. lei**, suplimentar fata de cel prevazut in contractul initial, si faptul ca societatea contestatoare nu justifica cu documente necesitatea si prestarea efectiva a serviciilor in cauza, acestea nefiind detaliate si cuantificate potrivit legii prin contractul prezentat si actele aditionale la acesta, se retin ca intemeiate cele stabilite de organele de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de **.X. lei**, acestea fiind cele mai indreptatite sa aprecieze, in limita atributiunilor si competentelor ce le revin, situatia de fapt fiscala in conformitate cu prevederile art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca, ***"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. "***

Prin urmare se va respinge ca neintemeiata contestatia SC .X. SA pentru impozitul pe profit in suma de .X. lei stabilit suplimentar de plata prin decizia de impunere ca urmare a reintregirii profitului impozabil cu suma de .X. lei reprezentand cheltuieli cu prestarile de servicii facturate contestatoarei de catre Cabinet de Avocatura Av. .X., in baza art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din OPANAF nr.X..137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit caruia,

« *Contestația poate fi respinsă ca:*

“ *a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”.

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de .X. lei si penalitati de intarziere aferente in suma de .X. lei aferente impozitului pe profit contestat de societate, se retine ca acestea au fost stabilite ca obligatii fiscale de plata prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./12.07.2011* si reprezinta accesorii in raport de debitul contestat in suma de .X. lei.

Prin urmare potrivit principiului “*accesoriul urmeaza principalul*”, se va respinge contestatia SC .X. SA ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere reprezentand accesorii in suma totala **de .X. lei** aferente impozitului pe profit contestat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, precum si in baza prevederilor legale invocate si in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.X..137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X. SA** impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./12.07.2011, pentru suma totala de **.X. lei, reprezentand :**

- **.X. lei - impozit pe profit**
- **.X. lei - majorari de intarziere.**

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

DIRECTOR GENERAL

X