



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
**Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili**
Serviciul Soluționare Contestatii



Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București
Tel: 021 4089450
Fax: 021 4089301
e-mail: contestatii.DGAMC@anaf.ro

DECIZIA nr. 22 /2017
privind solutionarea contestatiei depuse de
SC XX S.R.L.
inregistrată la Serviciul Soluționare Contestatii
din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC X/2016

Serviciul Soluționare Contestatii din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul X, prin adresa nr. X/2016 inregistrată la Serviciul Soluționare Contestatii sub nr. SSC X/.2016, asupra contestatiei formulata de **S.C. XX S.R.L.** cu sediul în, inregistrata la ORC sub nr., CUI, prin reprezentantul legal dl.

XX S.R.L. solicita anulara totala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-CS X/25.04.2016 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul X in baza Raportului de Inspectie Fiscala nr. F-CS X/25.04.2016 prin care s-au stabilit urmatoarele:

- **obligatii suplimentare de plata reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de X lei, dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.**

Societatea contesta si masura diminuarii pierderii fiscale stabilita prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. X/25.04.2016 pentru suma de X lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-CS X/25.04.2016 a fost comunicata societatii prin posta, cu confirmare de primire, in data de X, iar contestatia a fost inregistrata la registratura Administratiei X la data de X, conform stampilei

registraturii aplicată pe contestatie, aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completările ulterioare, XX S.R.L. la data depunerii contestatiei figurand la pozitia nr. X din Anexa nr.1 „*Lista marilor contribuabili care sunt administrati de D.G.A.M.C. incepand cu data de 01 februarie 2016*” la O.P.A.N.A.F. nr. 3702/2015 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili si a listei contribuabililor mijlocii, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit sa solutioneze contestatia formulata de XX S.R.L.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-CS X/25.04.2016 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice X, in baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-CS X/25.04.2016, XX SRL sustine urmatoarele:

Societatea are competenta in stabilirea oportunitatii si necesitatii infaptuirii de investitii in vederea deschiderii de noi magazine, precum si in stabilirea localitatilor si vadului comercial unde se vor realiza dezvoltările comerciale si poate decide externalizarea sau nu a unui serviciu.

Atributiile angajatilor din departamentul tehnic expansiune nu includ deplasari in tara in vederea cautarii de spatii comerciale, iar activitatea de intermediere imobiliara de care a beneficiat societatea este legala in Romania.

Pierderile inregistrate de societate se datoreaza cheltuielilor cu investitiile, avand in vedere ca societatea a deschis X de magazine pe teritoriul tarii, aceste pierderi nefiind cauzate de activitatile operationale, comerciale.

T.V.A.-ul aferent cheltuielilor cu comisionul de intermediere poate fi dedus deoarece operatiunile sunt utilizate in scopul obtinerii de venit si in folosul operatiunilor taxabile, iar dreptul de deducere este conditionat doar de existenta unei facturi conform art. 155 emisa de un furnizor cu cod valid de T.V.A. in favoarea unui beneficiar care deruleaza operatiuni taxabile in scopul desfasurarii de activitati economice.

Societatea sustine ca trebuie respectat principiul neutralitatii T.V.A.

Cheltuielile cu studiile si cercetarile reprezinta cheltuieli cu redeventa platite actionarului majoritar X, care detine licentele de fabricatie si licentele pentru folosirea numelui, a marcii, a emblemei.

II. Urmare a inspectiei fiscale efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice X s-a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. F-CS X/25.04.2016, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. F-CS X/25.04.2016, constatandu-se urmatoarele:

1. In ceea ce priveste **impozitul pe profit**, perioada verificata a fost 01.10.2010 - 30.09.2014, iar organele de inspectie fiscala au **diminuat pierderea fiscala** stabilita de catre societate **cu suma totala de X lei** compusa din :

a) suma de X lei, reprezentand cheltuieli cu comisioanele si onorariile;

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de X lei este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

b) suma de X lei reprezentand cheltuieli cu studiile si cercetarile;

Organul de inspectie fiscala a constatat ca suma de X lei este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca sunt considerate cheltuieli nedeductibile cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii.

c) suma de X lei, reprezentand cheltuieli cu consiliul de administratie;

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma de X lei este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil deoarece, pentru perioada 31.12.2010 - 31.12.2011, societatea a omis considerarea cheltuielii ca fiind nedeductibila, avand in vedere ca aceasta a fost inregistrata astfel, pe aceleasi principii si criterii, in perioada 01.01.2012-31.12.2014.

2. In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata**, perioada supusa verificarii a fost 01.10.2010 - 30.06.2015 si, in baza documentelor prezentate de catre reprezentantii societatii, organele de inspectie fiscala au stabilit o **diferenta suplimentara de plata a TVA in suma de X lei** aferenta unei **baze impozabile in suma de X lei**. Pentru diferenta stabilita suplimentar de plata a TVA s-au calculat **accesorii pana la data de 08.04.2016 in suma totala de X lei**, din care majorari in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca X SRL nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA in suma de X lei pentru achizitiile de servicii de la furnizorii de servicii ce reprezinta comision de intermediere, in conditiile in care nu a prezentat nicio dovada obiectiva care sa justifice oportunitatea folosirii serviciilor respective in folosul operatiunilor taxabile si prestarea in fapt a serviciilor respective.

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

1. In privinta contractelor de intermediere incheiate de X SRL cu diverse societati, respectiv in ceea ce priveste suma de X lei reprezentand cheltuieli cu comisioanele si onorariile si suma de X lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata, Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin Serviciul de Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca in mod legal cheltuielile cu prestarile de servicii de intermediere facturate de X SRL, reprezentand cheltuieli cu comisioanele si onorariile, sunt deductibile la calculul profitului impozabil si societatea beneficiaza de dreptul de deducere TVA aferenta, in conditiile in care societatea nu justifica cu documente necesitatea si prestarea efectiva a acestor servicii in scopul realizarii de venituri impozabile si respectiv de operatiuni taxabile.

In fapt

In privinta **impozitului pe profit**, in perioada supusa inspectiei fiscale, societatea a inregistrat in evidenta contabila, in contul 622, „cheltuieli privind comisioanele si onorariile”, suma totala de X lei – cheltuieli cu comisioanele si onorariile. Contul 622 a fost debitat in cursul perioadei prin contul 471 „Cheltuieli inregistrate in avans”. La sfarsitul perioadei, soldul contului 622 „cheltuieli privind comisioanele si onorariile” s-a transferat asupra contului de profit si pierdere 121. Documentele care au

stat la baza inregistrarii in evidenta contabila sunt facturi emise de catre diversi furnizori. Facturile au fost emise in baza contractelor privind intermedierea.

Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal deoarece nu au fost prezentate documente din care sa reiasa realizarea prestatilor de servicii in fapt sau care sa justifice necesitatea prestarii serviciilor de intermediere.

In privinta taxei pe valoarea adaugata, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi emise de diversi furnizori care reprezinta „comision intermediere” in valoare totala de X lei , din care baza impozabila in suma de X lei si TVA aferenta in suma de X lei. Aceste facturi au fost inregistrate in jurnalul de cumparari si in evidenta contabila in contul 471 ”Cheltuieli inregistrate in avans” cu o baza impozabila totala de X lei si in contul 4426 „TVA deductibila”suma totala de X lei.

Intrucat contestatarul nu a demonstrat cu documente ca serviciile de intermediere sunt efectuate in scopul operatiunilor taxabile, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA aferenta in suma de X lei, fiind incalcate prevederile art.145, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept

Conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, *„la stabilirea unui impozit, a unei taxe sau a unei contributii sociale obligatorii, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic, ajustand efectele fiscale ale acesteia, sau pot reincadra forma unei tranzactii/activitati pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei/activitatii”*.

In materia impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora: *„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”*.

Conform prevederilor legale de mai sus se reține că pentru determinarea profitului impozabil sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În speță sunt incidente și prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din același act normativ potrivit cărora: *“(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”.

Totodată, conform prevederilor pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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. ”*

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că 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 îndeplinirea cumulativă a celor două condiții, respectiv prestarea efectivă și necesitatea serviciilor achiziționate.

Societatea X nu a prezentat documente care să justifice necesitatea prestării serviciilor de intermediere sau din care să reiasă realizarea prestării serviciilor în fapt, întrucât :

- în contractele de închiriere încheiate între proprietarii spațiilor și chiriasul X SRL sunt menționate în mod expres perioadele de închiriere (10-20 ani), iar la data efectuării inspecției fiscale aceste perioade sunt în derulare, motiv pentru care „intermedierea condițiilor de continuare a colaborării” nu se justifică;
- contractele de intermediere sunt încheiate ulterior momentului închirierii și reprezintă acorduri bilaterale între X și intermediari, fără a se justifica în vreun fel implicarea proprietarului, ceea ce conduce la constatarea că în aceste acorduri nu există negocieri cu proprietarul spațiului;
- X SRL a respectat clauzele contractuale, astfel ca societatea nu este în situația de a apela la intermediari pentru a negocia prelungirea contractelor de închiriere așa cum este menționat în contractele de intermediere, și anume: „intermediarul va negocia pentru client și va intermedia condițiile de continuare a colaborării în temeiul contractelor de închiriere încheiate pentru spațiile închiriate unde clientul își desfășoară activitatea”;
- în niciunul dintre contractele de închiriere nu este stipulată necesitatea vreunei intermediere.

Referitor la sustinerile contestatarei potrivit carora societatea "are totala competenta de a stabili oportunitatea si necesitatea infaptuirii de investitii de deschidere de noi magazine, localitatile si vadul comercial unde decide aceste dezvoltari comerciale", "are dreptul sa decida daca externalizeaza un serviciu sau nu", "cei X angajati din departamentul expansiune au cu totul alte atributii si nu sa circule prin tara in cautarea de spatii comerciale" organul fiscal retine ca, din Fisa postului prezentata de societate in timpul desfasurarii inspectiei fiscale, se constata ca salariatii din cadrul Departamentului de expansiune au atributii de serviciu precum: identificarea tendintelor de dezvoltare si oportunitatile de afaceri pentru companie, efectuarea comenzilor necesare deschiderii unor noi filiale (magazine), asigurarea realizarii obiectivelor proiectelor de expansiune, mentinerea contractelor de prestari servicii si transport, negocierea contractelor necesare realizarii obiectivelor X, atributii pe care organele de inspectie fiscala le-au regasit si in contractele incheiate cu intermediarii. Societatea nu a prezentat documente justificative din care sa reiasa ca sarcinile si atributiile de serviciu ale angajatilor din compartimentul expansiune sunt altele decat cele din Fisa postului, astfel ca necesitatea prestarii serviciilor de intermediere nu a fost sustinuta cu probe in acest sens.

Prin urmare, se retine faptul ca societatea nu depune documente justificative si nu prezinta argumente care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala.

Astfel, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca suma de X lei aferenta cheltuielilor cu studiile si onorariile reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil atata timp cat nu a putut fi justificata prestarea efectiva si necesitatea serviciilor achizitionate.

In materia taxei pe valoarea adaugata, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în forma aplicabilă în perioada de referință:

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;”.

Prin urmare, în raport de prevederile legale citate mai sus, pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata aferenta achizițiilor de servicii, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA trebuie sa faca dovada ca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile. Justificarea serviciilor ca fiind destinate

operatiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata care a achizitionat serviciile respective.

Mai mult, se retine ca, prin Decizia nr. 1325/2012, Inalta Curte de Casatie si Justitie a retinut faptul ca „urmare a prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul Fiscal, persoana impozabila care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie sa justifice prestarea serviciilor cu documente din care sa rezulte natura serviciilor prestate”, precum si faptul ca „efectuarea corespunzatoare a serviciului trebuie probata, caci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o fictiune, folosirea sintagmei serviciul sa fie prestat implica prezentarea dovezilor de prestare a realitatii serviciilor prestate”.

Intr-adevar, proba (dovada) prestarii efective a serviciilor si necesitatii achizitionarii acestora depinde de natura serviciului prestat, de specificul activitatii, motive pentru care nu a fost prevazut un anumit tip de document justificativ, lasandu-se la latitudinea/aprecierea contribuabilului (prestator) sa stabileasca ce documente se impun a fi intocmite. Totusi, indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie sa prezinte un anumit grad de exactitate si de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora in corelatie cu serviciul prestat si cu specificul activitatii desfasurate.

Totodata, la pct. 46 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, aprobat prin HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2009, se stipuleaza:

„46. (1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente in care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronica in conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78”.

Afirmatia contestatareii potrivit careia „dreptul de deducere T.V.A. este conditionat doar de: factura conform art. 155; factura emisa de un furnizor cu cod valid de T.V.A.; beneficiarul deruleaza operatiuni taxabile in scopul desfasurarii de activitati economice” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei. Persoana impozabila, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii care sa cuprinda informatiile obligatorii prevazute de lege.

Se retine ca detinerea unei facturii care contine informatiile obligatorii prevazute de lege nu este suficienta pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata; societatea trebuie sa justifice in primul rand faptul ca bunurile/serviciile achizitionate pe baza de factura

sunt in beneficiul sau, respectiv sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, in conformitate cu prevederile legale citate in speta.

Astfel, se retine ca legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a cerintelor de fond, cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere, iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

Prin urmare, se retine ca aceste cerinte legale trebuie indeplinite in mod cumulativ, astfel ca neindeplinirea unei cerinte, respectiv indeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Mai mult, în același sens este și Decizia civilă nr.1261/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, pronunțată în dosar nr.766/2/2013:

„[...] pentru a admite deductibilitate costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.

Având în vedere mare diversitate serviciilor de management, asistență sau alte servicii, legea română, inclusiv normele metodologice, nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.

La pct. 48 din norme sunt prevăzute cu titlu exemplificativ câteva mijloace de probe admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost efectiv prestate cum ar fi situații de lucrări procese verbale de recepție, rapoarte de lucrări, studiu de fezabilitate, de piață, însă pot fi produse de către contribuabil și alte probe în funcție de specificul activității desfășurate.

În privința legăturii cheltuielilor cu activitatea curentă a contribuabilului trebuie să se aibă în vedere posibilitățile interne ale societății față de care nu se poate realiza activitatea la standardele impuse de acționariatul acesteia”.

Ca urmare, întrucât nici la contestație și nici la data întocmirii raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, X SRL nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte că serviciile în cauză au fost necesare, au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Referitor la accesoriile reprezentand dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei se retin urmatoarele:

- pentru perioada cuprinsa intre 25.08.2011, respectiv 01.12.2011 si 31.12.2015 se aplica prevederile art. 119, alin. (1), art. 120 alin. (1) , art. 120¹ alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

“Art. 120 (1) Dobanzile reprezinta echivalentul prejudiciului creat titularului creantei fiscale ca urmare a neachitarii de catre debitor a obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

“Art. 120¹ (1) Penalitatile de intarziere reprezinta sanctiunea pentru neindeplinirea obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv (...)”

-pentru perioada cuprinsa intre 31.12.2015 si 08.04.2016, sunt aplicabile prevederile art. 173 alin. (1), art. 174 alin. (1) si art. 176 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :

”Art. 173 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor fiscale principale, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

“Art. 174 (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

“Art. 176 (1) Penalitatile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv (...)”

Tinand cont de prevederile legale enuntate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca **au fost corect calculate dobanzile/majorarile de intarziere in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei** mentionate in Decizia de impunere nr. F-CS X/25.04.2016 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice.

2. In ceea ce priveste deducerea la calculul profitului impozabil a sumei de X lei reprezentand cheltuieli cu studiile si cercetarile, Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin Serviciul de Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca in mod legal cheltuielile cu studiile si cercetarile facturate de catre X SRL sunt

deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea nu justifica cu documente ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In fapt, in perioada 31.01.2011 – 10.09.2014, X SRL a inregistrat in evidenta contabila, in contul 614 „cheltuieli cu studiile si cercetarile” suma totala de X lei care reprezinta „servicii pentru Produktmanagement (managementul produselor) furnizate de catre X”, facturate lunar de catre X.

Organele de inspectie fiscala au reincadrat cheltuielile cu studiile si cercetarile in categoria cheltuielilor facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, considerand ca acestea sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil deoarece nu sunt generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate societatii X SRL si nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

In drept, art. 21, alin. (4), lit e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca „*urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri*”.

Cu ocazia inspectiei fiscale, X SRL a prezentat Raport juridic din care rezulta ca baza pentru facturarea costurilor intre X si X este ponderea CA brute a concernului, X facturand mai departe tarilor afiliate, tot pe baza CA brute a concernului (conf. CA lunare la 30.09), iar proportiile se stabilesc anual pe baza CA din anul anterior. Conform actului constitutiv, forma juridica a societatii comerciale X SRL este persoana juridica romana sub forma unei societati cu raspundere limitata. Obiectul de activitate al societatii este „comert cu amanuntul al produselor cosmetice si de parfumerie, in magazine specializate”, cod CAEN 4775. Societatea cumpara produse in cantitati mari in scopul revanzarii acestora, in cantitati mai mici, direct consumatorilor persoane fizice, pentru uzul personal al acestora. Produsele (bunurile) sunt achizitionate de la asociatul unic X si de la furnizorii interni (din Romania). Produsele achizitionate in scopul revanzarii au fost vandute in starea initiala, fara a fi modificata forma, proprietatile sau structura acestora. Societatea nu inregistreaza venituri din cifra de afaceri a concernului, ea inregistrand venituri din activitatea desfasurata pe teritoriul Romaniei, fapt pentru care organul de inspectie fiscala constata ca aceste cheltuieli cu serviciile pentru Produktmanagement furnizate de catre X, care au fost facturate lunar de catre X, nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel, se retine ca suma de X lei este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. e) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca sunt considerate cheltuieli nedeductibile cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor.

Prin urmare, fata de cele de mai sus, **argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei** si, in consecinta, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din instructiunile privind aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F nr. 3741/2015, **se va respinge contestatia depusa de X SRL ca fiind neintemeiata .**

Pentru cele aratate si conform temeiurilor legale invocate in prezenta decizie, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X SRL impotriva:

- **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-CS X/25.04.2016** emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice X in baza Raportului de Inspectie Fiscala nr. F-CS X/25.04.2016 prin care s-au stabilit obligatii suplimentare de plata reprezentand: **TVA in suma de X lei, dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei;**

- **Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. X/25.04.2016 pentru diminuarea pierderii fiscale cu suma de X lei,** emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice X.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**Director General
X**

