



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**

ANAF

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , București,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 241 / 2016
privind soluționarea contestației depusă de
.X. S.A.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A_SLP 850/04.05.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .X./28.04.2016, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP 850/04.05.2016, asupra contestației formulate de **.X. S.A.**, înregistrată la ORC sub nr..X., CUI .X., cu domiciliul fiscal în Sector .X., Bucuresti, bld. .X..

Societatea contestă parțial *Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./04.03.2016* prin care s-a stabilit în sarcina societății obligația de a depune declarația 101 "*Declarație privind impozitul pe profit*" rectificativă, aferentă anului 2014 privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de **.X. lei**.

Având în vedere că actul administrativ fiscale contestat a fost comunicat societății în data de **07.03.2016** potrivit adresei de înaintare nr. .X./04.03.2016, prin remitere sub semnătură, anexată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X. din data de **05.04.2016**, conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația, aflată în original la dosarul cauzei.

De asemenea, conform prevederilor art.352 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, procedura de administrare aplicabilă este cea stabilită de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de .X. S.R.L. îndreptată împotriva *Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./04.03.2016*.

I. Prin contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./04.03.2016 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./04.03.2016, societatea susține următoarele:

1. Referitor la prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale cu privire la anul 2009.

Contestatoarea susține că verificarea a fost efectuată în perioada 22.08.2015-24.02.2016 și a avut în vedere materia impozitului pe profit pe perioada 01.01.2009-31.12.2014. În legătură cu acest aspect, contestatoarea arată că în mod greșit organele de inspecție fiscală apreciază că "*nașterea creanței fiscale*" are loc în anul următor celui pentru care se calculează profitul, ceea ce conduce la prelungirea cu un an a termenului de prescripție pentru stabilirea obligațiilor suplimentare în această materie.

.X. S.A. consideră că dreptul de a stabili obligații fiscale suplimentare pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009 era prescris invocând următoarele:

- prevederile art. 91 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;
- prevederile art. 23 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;
- în materia impozitului pe profit baza de impunere o constituie profitul impozabil care reprezintă diferența dintre veniturile impozabile și cheltuielile deductibile, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile;
- în cursul unui an fiscal, această bază de impunere se constituie automat și continuu prin înregistrarea veniturilor și cheltuielilor;
- depunerea declarației finale de impozit pe profit nu echivalează cu constituirea bazei impozabile și, în consecință, nu poate reprezenta moment al nașterii creanței fiscale în funcție de care urmează a se calcula termenul de prescripție;

- declarațiile de impozit pe profit doar reflectă baza de impunere rezultată din balanța de venituri și cheltuieli, precum și creanțele/obligățiile fiscale pe care aceasta bază de impunere le generează, dar în niciun caz nu poate reprezenta în sine baza de impunere și, în consecință, nu poate da naștere la *„dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă”*.

Astfel, contestatoarea concluzionează că baza de impunere a impozitului pe profit se constituie chiar în cursul anului fiscal căruia îi este aferent acel impozit și nu în anul următor, iar această interpretare judicioasă a fost confirmată și prin Hotărârea nr. 192/06.11.2014 pronunțată de Curtea de Apel Constanța, în dosarul nr. 44/36/2014, în care instanța a reținut momentul constituirii bazei de impunere ca reper relevant pentru nașterea creanței fiscale, iar prin *„raportare la dispozițiile art. 23 din Codul de procedură fiscală, dreptul de creanță fiscală aferent anului 2006 a luat naștere cel mai târziu la data de 31.12.2006, când s-a constituit baza de impunere care a generat-o”*.

Față de cele menționate, .X. S.R.L. consideră că pentru profitul aferent anului 2009, termenul de prescripție a început să curgă în data de 01.01.2010 și s-a împlinit în 01.01.2015.

Drept urmare, contestatoarea susține că în mod nelegal organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe profit aferent anului 2009.

2. Referitor la *„nelegalitatea și netemeinicia constatărilor organelor de inspecție fiscală”*, contestatoarea aduce următoarele argumente:

.X. este un dezvoltator și investitor imobiliar care activează în Europa Centrală și de Est. Urmând modelul de afaceri întâlnit în cazul societăților multinaționale, în scopul eficientizării beneficiilor, în cadrul grupului, societatea .X. are rolul de a presta servicii de consultanță și management în beneficiul tuturor părților sale afiliate rezidente, respectiv un număr de 8 companii ale grupului, active în România.

Contestatoarea menționează, de asemenea, că .X. deține personal specializat și calificat, cunoscători ai industriei în imobiliare locale în care beneficiarii activează, a particularităților tranzacțiilor care se desfășoară în această industrie, structura personalului fiind adaptată și dimensionată în conformitate cu necesitățile beneficiarilor și în funcție de volumul și gradul de complexitate a serviciilor prestate.

Acest model de afaceri în cadrul căruia o companie din grup prestează servicii de consultanță și management în beneficiul părților afiliate este des întâlnit în cadrul grupurilor multinaționale oferind o serie de avantaje pe care contestatoarea le enumeră în cuprinsul contestației.

.X. S.R.L. invocă prevederile Ghidului OECD privind prețurile de transfer, precum și raportul emis de Forumul comun privind prețurile de transfer la nivelul Uniunii Europene privind servicii intra-grup și subliniază faptul că legislația locală de prețuri de transfer se completează cu aceste prevederi.

De asemenea, contestatoarea susține că A.N.A.F. a emis acorduri de preț în avans care au avut ca scop stabilirea prețului de transfer în cazul unor modele de afaceri similare.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală potrivit căreia serviciile menționate în cadrul contractelor cu serviciile prestate de .X. S.R.L. în valoare de .X. lei în baza contractului încheiat de .X. S.R.L. și .X. NV, contestatoarea susține că afirmația organelor de inspecție fiscală este eronată având în vedere că serviciile menționate în cadrul contractelor încheiate de societate cu părțile afiliate nu se referă la aceleași categorii de activități ce au fost desfășurate de prestatorii serviciilor. Mai mult, .X. S.R.L. consideră că, faptul că din punct de vedere al formei obiectul contractelor include o descriere generală a serviciilor ce urmează a fi prestate nu înseamnă că activitățile ce au fost efectiv prestate coincid, apărând astfel o dublare a serviciilor. În acest sens, contestatoarea a prezentat rapoarte de activitate ce au fost atașate facturilor pentru serviciile prestate în beneficiul societății.

Distinct de cele menționate, .X. S.R.L. subliniază că necesitatea serviciilor trebuie apreciată prin prisma libertății de gestiune care permite contribuabilului să achiziționeze serviciile pe care le consideră necesare afacerii sale iar în materia impozitului pe profit, serviciile necesare trebuie dovedite sub aspectul legăturii acestora cu activitatea contribuabilului.

Totodată, .X. S.R.L. invederează că în cazul serviciilor achiziționate de la .X. nu este incidentă o dublare a acestora cu serviciile prestate în beneficiul societății de .X. NV.

În susținerea acestei afirmații contestatoarea invocă prevederile art. 41 din Carta Drepturilor Fundamentale a Uniunii Europene care consacră dreptul la bună administrare, conform căruia dreptul la buna administrare include și obligația administrației de a-și motiva deciziile, în lipsa acestei motivări exercitarea controlului judecătoresc pe calea contenciosului administrativ putând fi afectată sau chiar împiedicată.

Contestatoarea menționează că libertatea de apreciere a organelor de inspecție fiscală este cenzurată de obligația acestora de a motiva concluziile cuprinse în actele de control, în cazul de față deductibilitatea cheltuielilor fiind înlăturată în mod netemeinc, ca urmare a unei analize superficiale efectuate de organele fiscale cu încălcarea prevederilor art. 46 alin.(2) lit. e) din Codul de procedură fiscală.

Totodată, contestatoarea invocă prevederile art. 105 din Codul de procedură fiscală și apreciază că organele de inspecție fiscală au făcut

aprecieri superficiale și fără o motivare corespunzătoare au stabilit în mod nefondat consecințe fiscale la nivelul societății. Mai mult, .X. S.A. subliniază că în aceeași manieră abuzivă organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art. 11 din Codul Fiscal, fără a-și motiva decizia în acest sens, în condițiile în care procedura de aplicare a art. 11 prevăzută de Codul fiscal se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Astfel, contestatoarea susține că atâta timp cât o tranzacție este găsită ca fiind lipsită de scop economic și deci inexistentă din punct de vedere fiscal, aceasta nu poate fi în același timp reîncadrată într-o altă formă pentru a reflecta un conținut economic inexistent. Or, .X. S.A. susține că tranzacția încheiată cu .X. are scop economic, iar organele de inspecție fiscală dacă ar fi reținut că tranzacția este lipsită de scop economic și deci nu există din punct de vedere fiscal, ar fi trebuit să ajusteze efectele fiscale ale acesteia și la prestator, în sensul diminuării veniturilor supuse impozitării la nivelul .X..

Referitor la faptul că, potrivit prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal „autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”, contestatoarea susține că nu sunt aplicabile în speță, realitatea economică a tranzacției nefiind contestată de organele de inspecție fiscală, aceasta fiind conformă cu înțelegerea părților materializată prin contracte în condițiile în care nu există nicio interdicție legală ca un agent economic să-și deruleze activitatea prin implicarea în activităților altor societăți, cu atât mai puțin cu cât acestea fac parte din același grup.

Mai mult, urmare desfășurării acestor activități în beneficiul .X. societatea .X. a obținut venituri impozabile și a plătit impozit pe profit către bugetul statului român, drept urmare menținerea actelor contestate și producerea efectelor juridice ale acestora ar determina „o dublă impunere” aplicată asupra aceleiași baze de calcul.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia societatea contestatoare deține personal calificat angajat în funcții de conducere care prestează aceleași tipuri de servicii ca și cele contractate de la .X., contestatoarea susține că deține personal calificat angajat, dar care are ca atribuții desfășurarea unor activități în conformitate cu un anumit nivel de responsabilitate, stabilit prin fișele de post, iar atribuțiile și responsabilitățile care exced pe cele din fișele de post ale angajaților .X. S.A. sunt plasate în sarcina .X..

Mai mult, .X. S.A. susține că nici nu dispune de personal calificat angajat în funcții de conducere care să poată desfășura anumite activități de conducere. Cum ar fi poziția de Mall Manager sau business developer, iar serviciile prestate de persoanele angajate de .X. au fost și sunt necesare societății .X. S.A.

De asemenea, contestatoarea nu este de acord cu afirmația organelor de inspecție fiscală, de la pag. 54 din raportul de inspecție fiscală, potrivit căreia aceasta ar fi încheiat foarte multe contracte cu alte societăți specializate în aceleași domenii și cheltuielile aferente au fost tratate drept deductibile.

.X. S.A. învederează că deși au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente doveditoare apte să lămurească structura complexă de funcționare a societății și în mod particular, modalitatea de achiziție a serviciilor, este evident că organele de inspecție fiscală nu au înțeles circumstanțele în care .X. își desfășoară activitatea și particularitățile aferente activității unei multinaționale.

Contestatoarea susține că actele contestate au fost emise cu nesocotirea intenției legiuitorului și cu încălcarea principiului securității juridice și așteptărilor legitime și a principiului certitudinii juridice, citând în acest sens cauza Beian contra României/06.03.2008 în care România a fost condamnată pentru practică neunitară în aplicarea legii.

Referitor la cheltuielile cu remunerarea administratorului statutar .X., contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au negat în mod incorect deductibilitatea cheltuielilor în sumă de .X. lei reprezentând remunerația plătită administratorului statutar pentru serviciile prestate în temeiul contractului încheiat în data de 20.05.2009 de societate în calitate de beneficiar și .X. (CIL).

În vederea clarificării anumitor aspecte, contestatoarea învederează că .X. a fost numită administrator al societății iar indemnizația lunară în valoare de .X. USD a fost stabilită prin hotărârea A.G.A. nr. 1/16.05.2006, iar ulterior, prin hotărârea AGA nr. 1/13.02.2007 indemnizația lunară convenită .X. pentru serviciile de administrare a fost majorată la .X. USD.

În vederea argumentării necesității efectuării acestor servicii contestatoarea invocă prevederile art. 111 alin. (2) lit. c) și a art. 153 alin. (1) din Legea societăților comerciale nr. 31/1990, iar ca temei legal al efectuării cheltuielilor a fost indicat contractul de management.

Astfel, contestatoarea susține că încheierea contractului de management s-a realizat nu doar în aplicarea hotărârii adunării generale a acționarilor societății ci și cu respectarea limitelor stabilite de AGA, respectiv indemnizația lunară convenită și plătită administratorului este inferioară plafonului majorat prin hotărârea AGA nr. 1/13.02.2017.

În plus, implicarea .X. în activitățile societății și concretizarea atribuțiilor de administrator pentru care a fost plătită indemnizația de administrator au fost dovedite prin documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, reprezentând printre altele decizii ale societății și ale .X. privitoare la activități specifice întreprinse de aceasta din urmă în executarea mandatului.

Așadar, contestatoarea susține că recunoasterea deductibilității cheltuielilor cu remunerația administratorului se impune având în vedere că toate condițiile prevăzute de lege sunt îndeplinite, respectiv cele prevăzute de art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, și a celor prevăzute de pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Referitor la pierderea fiscală la 31.12.2008, contestatoarea susține că la calculul sumei în considerarea căreia ar trebui diminuată pierderea fiscală conform Dispoziției de măsuri organele de inspecție fiscală au inclus în mod eronat suma de .X. lei aferentă rezultatului financiar al anului 2005, în pofida faptului că la pag. 26 din RIF se menționează expres că „în anul 2011, societatea a eliminat din calculul pierderii de recuperat suma de .X. lei, suma ce provine din rezultatul financiar al anului 2005”.

În concluzie, în temeiul acestor argumente .X. S.A. solicită admiterea contestației și, pe cale de consecință, anularea Dispoziției de măsuri și a RIF ca nelegale și netemeinice în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare- în valoare de .X. lei, stabilite cu titlu de impozit pe profit.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./04.03.2016 în baza căruia a fost emisă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./04.03.2016, constatându-se următoarele deficiențe care au fost contestate:

Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală .X. S.A a încheiat un contract de prestari servicii management cu societatea .X. avand calitatea de prestator, aceasta fiind, conform actului constitutiv și administratorul unic al societatii .X. S.A si are ca atributii prevazute la punctul 14 si 15 din actul constitutiv, aceleasi obligatii stabilite prin contractul de management incheiat intre cele doua societati.

Societatea .X. S.A. a încheiat cu societatea .X. contractul nr. .X./31.01.2008 si contractul din 01.07.2010 avand ca obiect servicii de management general. In perioada 2009 – 2014 societatea .X. a prestat servicii pentru societatea verificata in valoare totala de .X. lei din care .X. reprezentand baza impozabila si .X. lei TVA, o parte din aceste servicii fiind refacturate de catre .X. S.A. catre societatile care au cumparat proiectele de investitii in cladirile de birouri incepute de catre .X. S.A.

In acelasi timp .X. S.A. avea incheiat cu societatea .X. NV, in calitate de prestator, contractul nr. .X./04.01.2007 (anexa nr. 21) avand ca obiect aceleasi servicii de management general prestate pentru societatea verificata, dubland astfel cheltuielile cu serviciile de management achizitionate de la afiliati.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, coroborat cu prevederile art. 21, alin (4) lit m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor de la punctul 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca "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.", echipa de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere pentru cheltuielile inregistrate in contabilitate aferente contractului de management incheiat cu .X. stabilind ca societatea verificata nu poate dovedi necesitatea efectuarii acestor servicii de catre .X., in calitate de prestator numit "Managerul".

Prin urmare echipa de inspectie fiscala a stabilit ca si nedeductibila fiscal pentru perioada 2009-2014 suma de .X. lei, aferenta facturilor inregistrate in contabilitate de la .X. și suma de .X. lei aferentă facturilor emise de .X. MANAGEMENT către .X. S.A.

Totodată, din verificarea bazelor de date ale ANAF s-a constatat ca societatea .X. S.A. a achizitionat bunuri sau servicii de la societati dupa data la care au fost declarate inactiv fiscal.

Organele de inspecție fiscală au calculat pierderea fiscală în sumă de .X. lei aferentă anului 2005 ce trebuia recuperată in termenul prevazut de art. 26, alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Conform Declaratiei cod « 101 rectificativa » Declaratie privind impozitul pe profit aferenta anului 2014, inregistrata sub nr. .X./07.08.2015, societatea a înregistrat inaintea reportarii pierderii din anii anteriori, o pierdere fiscala de .X. lei.

Asa cum a fost in scris si la anul 2009, din documentele puse la dispozitia organelor de inspecție fiscală s-a constatat ca in declaratia 101"Declaratie privind impozitul pe profit" a fost in scrisa la pozitia nr. 38 (Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti), suma de .X. lei, aceasta pierdere fiscala aferenta anului 2008 se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi, conform art. 26, alin 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile și completarile ulterioare valabil in anul 2008.

Aceasta pierdere fiscala de .X. lei a fost recuperata partial din profitul anilor:

- 2011 suma de .X. lei;
- 2012 suma de .X. lei;
- 2013 suma de .X. lei;

Total pierdere recuperata .X. lei

De asemenea, in anul 2011, societatea a eliminat din calculul pierderii de recuperat suma de .X. lei, suma ce provine din rezultatul financiar al anului 2005.

Diferenta de .X. lei, reprezentand pierdere provenita din anul 2008 si neacoperita in perioada de 5 ani asa cum este prevazut la art. 26, alin (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare valabil in anul 2008, este stabilita de echipa de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila fiscal in anul 2014 avand in vedere ca perioada in care se mai putea recupera a expirat.

Având în vedere constatările prezentate în raportul de inspectie fiscală, organele de inspectie fiscală au diminuat pierderea fiscală a societății .X. S.A., aferentă perioadei verificate și au emis în acest sens Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr..X./04.03.2016, contestată.

Totodată, organele de inspectie fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu achizitia unor servicii pentru care nu au putut pune la dispozitie rapoarte de lucru sau alte documente justificative care sa dovedeasca prestarea serviciului efectuat de catre societatea .X. : CIF .X..

Societatea nu poate justifica necesitatea achizitiei unor servicii achiziționate de la diverși furnizori motiv pentru care organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere acestor cheltuieli.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A. ASPECTE PROCEDURALE

Cu privire la invocarea prescripției dreptului organelor de inspectie fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal obligatii fiscale aferente anului 2009 in conditiile in care termenul de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili impozit pe profit/diminuarea pierderii fiscale incepe sa curga de la data de 01

ianuarie a anului urmator celui in care s-a depus declarația fiscală lunară/anuală întocmită pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus/trebuie să depună situațiile financiare.

În fapt, începând cu data de 22.08.2015, data înregistrării inspecției fiscale în Registrul unic de control la poziția 52, .X. S.A. a fost supusa unei inspecții fiscale parțiale care a avut ca obiect verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru:

- impozit pe profit în perioada - 01.01.2009-31.12.2014;
- taxa pe valoarea adăugată – 01.02.2010-31.12.2014;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor – 01.01.2010-31.12.2014;
- ale impozite și contribuții – 01.01.2010-31.12.2014;
- impozit pe construcții – 01.01.2014-31.12.2014.

Inspectia fiscală s-a finalizat prin încheierea Raportului de inspecție fiscală și emiterea *Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./04.03.2016 și a Dispoziției de măsuri nr..X./04.03.2016.*

Prin contestația formulată, societatea invocă prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a mai stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe profit pentru perioada 2009, arătând că în mod greșit organele de inspecție fiscală apreciază că *“nașterea creanței fiscale”* are loc în anul următor celui pentru care se calculează profitul, ceea ce conduce la prelungirea cu un an a termenului de prescripție pentru stabilirea obligațiilor suplimentare în această materie.

Mai mult, contestatoarea susține ca inspectia fiscală a fost efectuată cu încălcarea dispozițiilor art. 23, art.91, art.92 și art.98 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

In drept, potrivit art.23, art.91 alin.1 și alin.2 și art.92 alin.1 și alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 23. – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează”.

“Art. 91. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. (...).”

“Art. 92 (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

(...) b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale; (...)"

Din cele anterior prezentate rezulta ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale corelative drepturilor de creanta fiscala se prescrie in termen de 5 ani, termen care incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala, iar ca efect al implinirii termenului de prescriptie organele fiscale nu mai emit titlul de creanta fiscala prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala.

De asemenea, potrivit dispozitiilor legale termenul de prescriptie se suspenda pe perioada cuprinsa între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Se retine ca, prevederile legale care reglementeaza prescriptia extinctiva sunt imperative, acestea limitand perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit, se constata ca aceasta este in stransa legatura cu momentul in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată si de la care incepe sa curga termenul de prescriptie, trebuie stabilit momentul in care se constituie baza de impunere care genereaza creanță fiscală și obligația fiscală corelativă, precum si momentul in care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, in sensul prevederilor art.23 alin.2) din Codul de procedura fiscala, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nasterea dreptului la actiune, respectiv a dreptului organului fiscal la actiunea de a stabili obligatii fiscale.

Dreptul la actiune al organului fiscal pentru stabilirea obligatiilor fiscale se naste la data la care a expirat termenul legal de depunere a declaratiei fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește **impozitul pe profit**, potrivit art.34 alin.1 lit.b și alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în 2009:

“ART. 34 -Plata impozitului

(1) Plata impozitului se face astfel:

[...] b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a). [...]

(11) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b), care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, depun declarația anuală de impozit pe profit și plătesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor..[...]”

În același sens sunt și prevederile Anexei nr.2 privind Instrucțiunile pentru completarea formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă" prevăzute în OMFP nr.79/2007 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 35/2005 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă" referitor la declarația privind impozitul pe profit aferent anului 2009.

“ I. Depunerea declarației.

1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, după definitivarea impozitului pe profit, astfel:

a) până la data de 15 februarie, inclusiv, a anului următor celui de raportare, de contribuabilii care, până la această dată au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior, de organizațiile nonprofit, precum și de contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și plantelor tehnice, pomicultură și viticultură.

Contribuabilii care au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior până la data de 15 februarie inclusiv, a anului următor celui de raportare, depun declarația anuală de impozit pe profit, fără a declara în formularul 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat", pentru trimestrul IV al anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, respectiv pentru luna decembrie a anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru luna noiembrie a aceluiași an fiscal.

b) până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare pentru anul expirat, pentru contribuabilii plătitori de impozit pe profit care nu se încadrează la lit. a).

La completarea formularului se au în vedere prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale Hotărârii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și deciziile Comisiei fiscale centrale.

În cazul în care plătitorul corectează declarația depusă inițial, declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular, înscriind "X" în spațiul special prevăzut în acest scop."

În concluzie, baza impozabila s-a constituit la sfarsitul perioadei fiscale, iar dreptul de creanta fiscala si obligatia corelativa s-au nascut la termenul de declarare, respectiv termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare.

Astfel, se reține că în cazul impozitului pe profit, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 "Declaratie privind impozitul pe profit".

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca argumentele contestatarului cu privire la efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale nu sunt intemeiate, impozitul pe profit anual fiind declarat in anul urmator celui de realizare, prin Declarația 101 depusa la organul fiscal (*termenul de prescriptie începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala*).

Astfel, din documentele aflate la dosar, respectiv anexa 9 la raportul de inspecție fiscală, societatea contestatară a depus Declarația 101 rectificativă aferentă anului 2009, fiind înregistrată la Direcția Generală de Administrare a marilor Contribuabili sub nr. .X. din 10.02.2014 , scadența plății fiind 25.04.2010. Din adresa organelor de inspecție fiscală nr. .X./26.04.2016, reiese că, acest fapt este trecut automat de către programul de asistență ce generează declarația 101, deoarece .X. S.A. nu a bifat căsuța corespunzătoare pentru definitivarea exercițiului financiar până la data de 25.02.2010.

Conform Instrucțiunilor de completare Declaratia privind impozitul pe profit se completeaza si se depune anual de catre platitorii de impozit pe profit pana la data de 25 aprilie a anului urmator, cu exceptia celor care definitiveaza exercitiul financiar pana la data de 25 februarie a anului urmator, precum si a altor entitati juridice ce aveau obligatia de a inchide exercitiul financiar pana la data de 25 februarie a anului urmator.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a definitivat exercitiul financiar până la data de 25 aprilie a anului următor, așa cum este completat chiar de către reprezentantul acesteia pe declarația 101.

Organul de soluționare a contestației constată că reprezentanții legali ai societății se află într-o eroare totală atunci când precizează că „declarațiile de impozit pe profit doar reflectă baza de impunere rezultată din balanța de venituri și cheltuieli, precum și creanțele/obligatiile fiscale pe care această bază de impunere le generează, dar în nici un caz nu poate reprezenta în sine baza de impunere și, în consecință, nu poate da naștere la *dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă*”, deoarece impozitul pe profit la care fac referire reprezentanții societății în această frază este impozitul pe profitul contabil nu impozitul pe profitul fiscal, așa cum este el calculat conform declarației 101, prevederilor din codul fiscal precum și prevederilor legilor speciale cu care se completează codul fiscal și care a fost verificat de echipa de inspecție fiscală.

În consecință, pentru impozitul pe profit aferent anului 2009 având în vedere că depunerea declarației s-a făcut până la 25 aprilie 2010, iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 01.01.2011, inspecția fiscală s-a desfășurat înăuntrul termenului de prescripție.

B. ASPECTE DE FOND

Referitor la cheltuielile în sumă totală de .X. lei reprezentând servicii de management prestate de AFI Management S.R.L., în sumă de .X. lei și cheltuielile cu remunerația administratorului statutar .X. în sumă de .X. lei, cu care organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care serviciile prestate nu sunt în scopul obținerii de venituri impozabile.

În fapt, .X. S.A. a încheiat un contract de prestări servicii management cu societatea .X. având calitatea de prestator, aceasta fiind, conform actului constitutiv și administratorul unic al societății .X. S.A. și are ca atribuții prevăzute la punctul 14 și 15 din actul constitutiv, aceleași obligații stabilite prin contractul de management încheiat între cele două societăți.

Societatea .X. S.A. a încheiat cu societatea .X. contractul nr. .X./31.01.2008 și contractul din 01.07.2010 având ca obiect servicii de management general. În perioada 2009 – 2014 societatea .X. a prestat servicii pentru societatea verificată în valoare totală de .X. lei din care .X.

reprezentand baza impozabila si .X. lei TVA, o parte din aceste servicii fiind refacturate de catre .X. S.A. catre societatile care au cumparat proiectele de investitii in cladirile de birouri incepute de catre .X. S.A.

In acelasi timp .X. S.A. avea incheiat cu societatea .X. NV, in calitate de prestator, contractul nr. .X./04.01.2007 (anexa nr. 21) avand ca obiect aceleasi servicii de management general prestate pentru societatea verificata, dubland astfel cheltuielile cu serviciile de management achizitionate de la afiliati.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, coroborat cu prevederile art. 21, alin (4) lit m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor de la punctul 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca si nedeductibile fiscal pentru perioada 2009-2014 suma de .X. lei, aferenta facturilor inregistrate in contabilitate de la .X. si suma de .X. lei aferenta facturilor emise de .X. MANAGEMENT catre .X. S.A.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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;”

coroborate cu 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”.*

Potrivit normelor legale incidente în materie rezultă că nu sunt deductibile cheltuielile cu prestările de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea și ărestarea efectivă a acestora în scopul activităților desfășurate, iar pentru a justifica prestarea efectivă trebuie prezentate documente cum sunt contracte, situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei organul de soluționare a contestației reține următoarele:

a. Referitor la neacordarea dreptului de deducere aferent chetuielilor cu serviciile de management prestate de catre .X. S.R.L.:

În data de 31.01.2008, .X. S.A. a încheiat cu .X. SRL contractul de prestari servicii nr. 9, contract ce a fost ulterior prelungit prin act aditional. Referitor la obiectul contractului prevazut la art. 2 sunt detaliate serviciile ce urmeaza a fi prestate de catre PRESTATOR, respectiv:

- art.2.1.1 – Servicii de management general
- art.2.1.2. – Servicii administrative generale si tehnice, consultanta si directionari.

La ambele subcapitole sunt precizate în detaliu serviciile ce urmeaza a fi executate de catre prestator.

Contractul a fost semnat din partea .X. SRL de catre Administrator .X., iar din partea .X. S.A. de director general .X..

În comparatie, prin contractul de servicii nr. 170/4.01.2007 încheiat între .X. NV si .X. S.A. (anexa nr. 21, filele de la 496 la 504 – limba engleza si de la fila 505 la fila 509 – limba romana) este data definitia serviciilor ce vor fi prestate de catre .X. N.V. respectiv „Servicii inseamna toate acele actiuni de asistenta, management, administrare, organizare, suport, inginerie, realizare sau consultanta care vor fi furnizate de AFI, de angajatii sai, sau de orice consultanti sau parti terte care actioneaza în numele sau, asa cum se detaliza complet în lista data în Clauza trei de aici”. În „Clauza trei” sunt enumerate serviciile ce vor fi prestate, astfel:Asistenta de management general, Asistenta de management tehnic, inclusiv asistenta de audit intern, Asistenta financiara, inclusiv negocierea imprumuturilor si a altor forme de finanțare, Administrarea imprumuturilor, Intocmirea si/sau analiza contractelor de împrumut, Servicii de marketing si publicitate.

Contractul a fost semnat de catre .X. si Avi Nota din partea .X. NV si de catre .X. in calitate de director general din partea .X. S.A.

Conform notei explicative data de catre cei doi reprezentanti ai societatii, d-na .X. si d-na.X. rezulta ca in perioada 2010-2014 administratorul unic al .X. S.A., societatea .X. a numit mai multe persoane, printre care si reprezentantii sai legali in vederea reprezentarii societatii si a semnarii actelor ce implicau .X. S.A.

Din anexele facturilor emise de catre .X. SRL rezulta ca persoanele care au desfasurat activitatile precizate in contractul de prestari servicii sunt aceleasi cu cele desemnate de catre administratorul unic sa reprezinte legal societatea si sa implice societatea in tranzactii comerciale.

Din cele doua contracte enuntate mai sus, asa cum au fost ele prezentate organelor de inspectie fiscala, de catre reprezentantii societatii, rezulta clar ca obiectul celor doua contracte este acelasi, in plus persoanele ce au prestat serviciile pentru .X. SRL sunt aceleasi ce au drept de semnatura ca si reprezentanti legali ai administratorului unic.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca sumele inregistrate ca urmare a producerii de efecte a contractului de prestari servicii incheiat cu .X. SRL, prin care se mareste pierderea fiscala si care nu au fost refacturate catre clienti, sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

b. Referitor la nedeductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de management prestate de catre .X., organul de solutiere a contestatiei reține:

In data de 26.10.2005, prin hotararea AGA nr. 1 se modifica articolul 14.14 din Actul constitutiv al societatii si se numeste administrator unic societatea comerciala .X. – SA prin reprezentant permanent dl. .X.. Hotararea a fost depusa la Registrul Comertului sub nr. .X./18.11.2005, data cu care produce efecte si, a fost emis Certificatul de inregistrare mentiuni din data de 25.11.2005, in baza incheierii nr. .X./22.11.2005. Ambele acte sunt prezentate in anexa la prezentul punct de vedere.

In data de **16.05.2006**, conform Hotararii AGA nr. 1 prezentata in anexa nr. 89 la Raportul de inspectie fiscala, se revoca .X. SA din functia de administrator al SC .X. SA si se numeste societatea .X. in functia de unic administrator al societatii .X. SA avand ca reprezentanti permanenti pe domnii Avraham Nota cetatean israelian si Siminel Andrei cetatean roman. Pentru aceasta modificare Registrul Comertului emite Certificatul de inregistrare mentiuni ce este eliberat in data de **05.07.2006** in baza Incheierii de sedinta nr. **.X./03.07.2006** (anexat prezentului punct de vedere).

In data de **20.05.2006** este incheiat Contractul de management intre .X. S.A. si .X.. Conform Notei explicative inregistrata la societate sub

nr. .X./22.02.2016, anexa nr. 57 la Raportul de inspectie fiscala, reprezentantii legali ai societatii precizeaza la raspunsul dat la intrebarea nr. 5 ca „Persoana desemnata din partea .X. SA sa incheie contractul de prestari servicii cu .X., a fost domnul .X., in calitate de administrator de facto”.

Conform contractului de management incheiat intre cele doua societati la capitolul 2 Indatoriri si obligatii ale managerului subcapitolul 2.5 Indatoririle managerului sunt diferite fata de atributiile consiliului de administratie stabilite in Actul constitutiv la punctul 15.1, respectiv sunt mai numeroase, iar in conformitate cu prevederile art. 70 din Legea nr. 31/1990 a societatilor, administratorii pot face toate operatiunile cerute pentru aducerea la indeplinire a obiectului de activitate al societatii afara de restrictiile aratate in actul constitutiv, iar la art. 70¹ din Legea nr. 31/1990 a societatilor „Actele de dispozitie asupra bunurilor unei societati comerciale pot fi incheiate in temeiul puterilor conferite reprezentantilor legali ai societatii, dupa caz, prin lege, **actul constitutiv sau hotararile organelor statutare ale societatii adoptate in conformitate cu prevederile prezentei legi si ale actului constitutiv al societatii**”.

Conform capitolului 4 din contractul de management indatoririle si obligatiile societatii, societatea va plati managerului suma de .X. USD pe luna in schimbul serviciilor prestate de Manager, la capitolul 5 din contractul de management sunt prezentate motivele pentru care contractul poate fi reziliat de catre una sau cealalta dintre parti iar la capitolul 6 – clauze finale este specificat faptul ca, contractul de management intra in vigoare la semnarea sa de catre parti, respectiv **20.05.2006**.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei conform caruia prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal nu sunt aplicabile in speța, organul de solutiune a contestatiei retine urmatoarele:

Potrivit art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.

Rezulta ca art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil.

In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației reține că societatea .X. S.A. a înregistrat și a plătit sumele trecute în contractul de management încheiat cu .X. iar contractul încheiat între cele două părți este un contract comercial și nu unul de mandat, contractul fiind încheiat și producându-și efecte înainte de înregistrarea modificărilor din hotărârea AGA nr. 1/16.05.2006 la Registrul comerțului. Conform prevederilor alin. (1) al art. 5 din Legea nr. 26/1990 a Registrului Comerțului, republicată, cu modificările și completările ulterioare înmatricularea și mențiunile sunt opozabile tertilor de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a.

Față de cele reținute, prevederile legale invocate mai sus, precum și documentele existente la dosarul cauzei, în temeiul prevederilor art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de .X. lei cu care a fost diminuată pierderea fiscală în perioada 2009-2014.

Referitor la mențiunile înscrise în contestație de către .X. S.A., la pct. 3. privind constatarile echipei de inspecție fiscală cu privire la pierderea fiscală înregistrată de societate la 31.12.2008, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au calculat pierderea fiscală ce urma să fie recuperată de contribuabil ținând cont de perioada de cinci ani în care contribuabilul trebuia să recupereze pierderea fiscală înregistrată, chiar reprezentanții societății contestatoare afirmând faptul că pierderea de .X. lei a fost aferentă exercitiului financiar 2005.

În concluzie, pierderea fiscală aferentă anului 2005 trebuia recuperată în următorii cinci ani respectiv până la data de 31.12.2010, astfel că nu se reține argumentul contestatoarei invocat prin contestație.

Astfel, pentru cele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de .X. S.A. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./04.03.2016 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul

Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de
.X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de
6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,
.X.