

## **D E C I Z I E nr.**

privind soluționarea contestației formulate de SC X SRL înregistrată la DGFP a județului Arad sub nr. ..../08.05.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. ..../07.05.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../08.05.2013, asupra contestației formulate de SC X SRL cu sediul în ....., jud. Arad, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ..../25.04.2013, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 13 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații a procedat la analizarea dosarului contestației, constatând următoarele:

Petenta SC X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ..../21.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea deciziei contestate în sensul anulării obligației de plată.

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

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei majorări/dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, administrator ....., așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

**I.** Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR ..../21.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

**1.** Referitor la impozitul pe profit, arată următoarele:

- considerarea de către organele de control ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil a sumei de ... lei înscrisă în factura .... nr. ..../08.06.2012 emisă de către SC P SRL, contravine dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal coroborat cu pct. 48 din Normele de aplicare a Codului

fiscal, în condițiile în care necesitatea prestării serviciilor prevăzute în contractul încheiat între părți rezidă din „necesitatea dezvoltării contestatoarei”, având în vedere că petenta „a avut în perioada 01.01.2011 – 31.01.2012 venituri din prestări servicii – confecționat și retușat pantaloni, având o cifră de afaceri de .... lei, neînregistrând profit și având o pierdere netă”;

- o dată cu schimbarea obiectului de activitate, din 01.02.2012, petenta a obținut în cursul anului 2012 venituri în sumă de ..... lei, din prestări servicii protecție și pază, monitorizare sisteme antiefracție, astfel că necesitatea efectuării cheltuielilor prin modificarea specificului activităților desfășurate a fost demonstrată prin însăși obținerea de venituri mari pentru primul an de activitate,

- analizează termenul de „consultanță” precizând că aceasta nu presupune neaparat rapoarte scrise, ci presupune în mod evident „întâlniri, discuții, planuri de afaceri, strategii de marketing, sondarea pieței în permanență și comunicarea concluziilor pertinente și profesionale clientului”;

- în consecință solicită anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de .... lei, în situația în care cheltuielile au fost efectuate în scopul desfășurării activității proprii, fiind îndeplinite cumulativ condițiile impuse de legiuitor pentru a avea drept de deducere, respectiv:

- serviciile au fost efectiv prestate, au fost executate în baza unui contract încheiat între părți; justificarea prestării efective a serviciilor s-a efectuat prin rapoarte de lucru;
- contribuabilul a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin veniturile realizate din noua activitate desfășurată.

## 2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, arată următoarele:

- petenta nu este de acord cu neacordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de .... lei aferentă prestărilor de servicii de consultanță, îndrumare și asistență operațională, servicii prestate petentei de către SC P SRL în baza unui contract de prestări servicii încheiat între cele două societăți, concretizat prin încheierea unor numeroase contracte între societatea petentă și terți beneficiari, contracte care „au generat venituri în sumă totală de .... lei a căror TVA colectat a fost declarat și plătit autorităților de stat.”;

- de asemenea petenta nu este de acord cu neacordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă prestărilor de servicii de amenajare sediu, înscrisă în factura nr. .../10.12.2012 emisă de către SC V SRL, precizând că deține un contract în formă scurtă (factura) și a făcut dovada plății efective a sumei către societatea prestatoare de servicii;

- petenta precizează că faptul că nu îi este imputabil faptul că societatea prestatoare nu și-a înregistrat în contabilitate chitanța care face dovada achitării facturii nr. .../10.12.2012;

- contrar constatărilor organelor de inspecție fiscală, petenta precizează că „suntem în posesia unor devize de lucrări”, astfel că sunt îndeplinite toate condițiile legale în materie în ceea ce privește înregistrarea în contabilitate și în ceea ce privește deducerea TVA-ului;

- în consecință, petenta citând dispozițiile art. 145 și art. 146 din Codul fiscal, concluzionează că îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de

deducere al taxei pe valoarea adăugată, serviciile fiind prestate în beneficiul său și pentru prestațiile respective deținând facturi întocmite conform art. 155 alin. (5) Cod fiscal.

În concluzie solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și în consecință anularea debitelor stabilite prin decizia de impunere atacată.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR ../21.03.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR ../21.03.2013 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, a fost verificată perioada 10.12.2010 – 31.12.2012 (pentru impozit pe profit) și 10.12.2010 – 31.01.2013 (pentru taxa pe valoarea adăugată), ca urmare a avizului de inspecție fiscală nr. ....../05.03.2013.

### **Impozit pe profit**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pe perioada 01.01.2011 – 31.01.2012 petenta a realizat venituri din prestări de servicii constând în confecționat și retușat pantaloni, iar din 01.02.2012 petenta a realizat venituri din prestări de servicii de protecție și pază, precum și de monitorizare sisteme antiefracție, venituri facturate către diverse persoane fizice și juridice, în conformitate cu contractele încheiate cu acestea.

În ceea ce privește anul 2011, organele de control nu au stabilit obligații suplimentare de natura impozitului pe profit.

În ceea ce privește anul 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru următoarele cheltuieli petenta nu a respectat prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, astfel că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct. 48 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

- petenta a înregistrat în contul de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile la terți” un număr de 10 facturi emise de SC S SRL, în sumă totală de .... lei pe care era înscris „prestări servicii” fără a se specifica ce fel de prestări de servicii au fost prestate și fără a prezenta contracte/situații de lucrări;

- petenta a înregistrat pe contul de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile la terți” suma de ... lei cu o TVA aferentă în sumă de ... lei, în baza facturii seria .. nr. .../08.06.2012 emisă de către SC P SRL, reprezentând prestări servicii consultanță conform contractului. În urma analizării contractului organele de inspecție fiscală au stabilit că atât contractul de consultanță cât și rapoartele de consultanță prezentate de societate sunt întocmite într-un mod simplist, general, nespecificând în concret în ce constă prestarea de serviciu efectiv realizată de către SC P SRL, societatea verificată neputând justifica necesitatea efectuării acestora în scopul activității desfășurate.

În concluzie, în sarcina petentei s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2012, în sumă de .... lei.

### **Taxa pe valoarea adăugată**

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de .... lei aferentă facturii de achiziție de prestări de servicii amenajare sediu nr. .../10.12.2012 emisă de SC V SRL, pentru care petenta nu deține contracte și/sau situații de lucrări sau deize, stabilind astfel că petenta nu poate face dovada că serviciile achiziționate au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea efectuată de A.I.F. Arad a rezultat faptul că SC V SRL nu a declarat prestările de servicii către SC X SRL (adresa nr. .... /06.03.2013 A.I.F. Arad prin care a solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad lista neconcordanțelor între informațiile raportate prin declarația 394 și cele declarate de SC X SRL prin declarația informativă).

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea petentă își desfășoară activitatea de la sediul social într-un spațiu închiriat de la persoană fizică, în baza contractului de închiriere încheiat între părți, SC X SRL neavând înregistrate în contabilitate clădiri.

Totodată organele de inspecție fiscală au constatat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de .... lei aferentă facturii de achiziție de prestări de servicii consultanță seria ... nr. ... /08.06.2012 emisă de SC P SRL, dar urmare verificării contractului de consultanță și a rapoartelor de consultanță prezentate de petentă, deoarece acestea nu precizează „concret în ce constă prestarea de serviciu efectiv realizată de SC A SRL”, s-a stabilit că petenta nu poate nejustifica necesitatea efectuării acestora în scopul activității desfășurate, petenta nefăcând dovada că serviciile achiziționate au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, în sarcina petentei s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .... lei.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .... lei, conform art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**III. SC X SRL** cu sediul în ....., jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. ... /... /2010, are cod unic de înregistrare CF ... și are ca obiect principal de activitate „Activități de protecție și gardă ” – cod CAEN 8010.

## **IMPOZIT PE PROFIT**

**Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de .... lei aferent cheltuielilor cu servicii de consultanță,** Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli cu consecința diminuării masei impozabile a profitului, în

condițiile în care SC X SRL **nu probează cu documente realitatea efectuării unor astfel de servicii.**

**În fapt**, SC X SRL a înregistrat în perioada 2012 ca și cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului, următoarele:

- suma de .... lei a fost facturată de SC S în cursul anului 2012, către societatea petentă reprezentând contravaloarea serviciului „prestări servicii”, fără a se specifica ce fel de servicii au fost prestate și fără a se prezenta contracte/situații de lucrări;

- suma de ..... lei a fost facturată de SC P SRL, conform facturii seria .... nr. ..../08.06.2012, către societatea petentă reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii de consultanță conform contractului încheiat între părți, contract de consultanță întocmit, la fel ca și rapoartele de consultanță, într-un mod simplist, general, nespecificând în concret în ce constă prestarea de serviciu efectiv realizată de către SC P SRL, societatea verificată neputând justifica necesitatea efectuării acestora în scopul activității desfășurate.

La data de 07.06.2013, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ..../07.06.2013, în temeiul prevederilor art. 7, art. 65 și art. 213 din Codul de procedură fiscală, republicat, a solicitat petentei ca în termen de 5 zile de la data primirii adresei, să completeze dosarul contestației cu documente justificative de natura situațiilor de lucrări, proceselor verbale de recepție, rapoartelor de lucru, studiilor de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se facă dovada că firma P SRL a efectuat servicii în beneficiul S.C. X S.R.L.

Deși adresa a fost expediată la adresa declarată în contestație, ....., jud. Arad, aceasta a fost restituită, pe plic, la motivul nepredării, fiind stipulat „Lipsă destinatar”.

În legătura cu acest aspect se reține că, organul de soluționare a contestației a trimis adresa cu solicitările privind completarea dosarului contestației la adresa petentei înscrisă în contestație, însă aceasta nu a răspuns solicitării, deși la dosar nu există nicio notificare privind schimbarea sediului, în conformitate cu prevederile art. 98 din Codul de procedură civilă unde se arată:

*„ Art. 98. – Schimbarea domiciliului uneia din părți în timpul judecății trebuie, sub pedeapsa neluării ei în seama, să fie adusă la cunoștința instanței prin petiție la dosar, iar părții potrivnice prin scrisoare recomandată, a cărei recipisă de predare se va depune la dosar o dată cu petiția prin care se înștiințează instanța despre schimbarea domiciliului.”*

Din consultarea portalului instanțelor de judecată s-a constatat ca în data de 22.04.2013, în dosar nr. ..../108/2013 Tribunalul Arad, prin Încheierea civilă nr. ..../CC din 22.04.2013, hotărăște deschiderea procedurii generale a insolvenței față de debitoarea S.C. X S.R.L. și numește, în temeiul art. 32 alin. (2) din Legea nr. 85/2006 ca administrator judiciar pe Cabinet Individual de Insolvență ..... cu sediul în ....., jud. Arad, având nr. matricol la UNPIR: ....., căruia îi stabilește

atribuțiile prevăzute de art. 20 și 54 din Legea nr. 85/2006, precum și efectuarea notificărilor prevăzute de art. 61 din același act normativ.

În consecință, D.G.F.P. a județului Arad a reiterat solicitarea și către Cabinet Individual de Insolvență ....., conform adresei ..../18.07.2013,

În considerarea faptului că solicitarea nr. .../18.07.2013 adresată Cabinetului Individual de Insolvență ..... din ....., jud. Arad, a fost restituită, pe plic fiind inserată mențiunea „Lipsă destinatar”, solicitarea nr. .../18.07.2013 a fost retransmisă Cabinetului Individual de Insolvență ....., prin fax, la data de 14.08.2013 (fotocopie „TX REPORT”).

Până la data emiterii prezentei decizii nici societatea petentă, nici Cabinetul Individual de Insolvență .... nu au răspuns solicitării D.G.F.P. a jud. Arad din adresele nr. .../07.06.2013 și nr. .../18.07.2013.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.4 lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“ *Cheltuieli*

*ART. 21*

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

*(...)*

*(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 prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, care precizează:

*“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.”*

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Cu ocazia inspecției fiscale efectuată la societatea petentă s-a constatat faptul că petenta nu a respectat condițiile impuse de legiuitor pentru acordarea dreptului de deducere a cheltuielilor respectiv pentru suma de 8.117 lei nu s-au prezentat contracte/situații de lucrări, iar pentru suma de .... lei contractul de consultanță încheiat între părți, precum și rapoartele de consultanță, au fost întocmite într-un mod simplist, general, nespecificând în concret în ce constă prestarea de serviciu efectiv realizată de către SC P SRL.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei au rezultat următoarele:

În ceea ce privește suma de .... lei, organul competent în soluționarea contestației constată că în cuprinsul contestației, petenta nu a făcut nicio referire la aceasta, nemotivând în fapt și în drept acest capăt de cerere.

În ceea ce privește suma de .... lei, organul competent în soluționarea contestației constată că în cuprinsul contestației petenta precizează faptul că această cheltuială a fost efectuată în scopul desfășurării activității proprii, fiind îndeplinite condițiile impuse de legiuitor, în fila 3 a contestației arătând că justificarea prestării efective a serviciilor s-a efectuat „prin rapoarte de lucru (anexate la prezenta contestație)”.

În condițiile în care la dosarul contestației nu s-au regăsit rapoartele de lucru, așa cum susține petenta în contestația formulată, s-a solicitat petentei prezentarea acestora, așa cum s-a arătat în cuprinsul prezentei decizii, dar până la data prezentei la dosarul cauzei nu a fost depus nici un mijloc de probă de natura celor reglementate de Codul de procedură fiscală republicat, care să facă proba pretențiilor petentei din cuprinsul contestației formulate.

Învederăm faptul că la art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, legiuitorul a enumerat în mod expres elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină contestația, la lit. c), respectiv la lit. d) fiind înscrise:

„c)  *motivele de fapt și de drept,*

d)  *dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

În cuprinsul contestației formulate, la secțiunea privind impozitul pe profit petenta a citat aceleași dispoziții legale pe care s-au întemeiat și organele de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție F-AR .../21.03.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR ...../21.03.2013, dar nu a prezentat „dovezile pe care se întemeiază contestația”, respectiv documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să probeze faptul că serviciile au fost efectiv prestate.

Simpla afirmație a petentei că „justificarea prestării efective a serviciilor s-a efectuat prin rapoarte de lucru (anexate la prezenta contestație)” – documente care de fapt nu există la dosarul cauzei, determină concluzia că neprezentarea documentelor justificative nu constituie temei pentru acordarea dreptului de deductibilitate a cheltuielilor cu consecința diminuării masei impozabile a profitului, în cauză nefiind dovedită realitatea serviciilor de care petenta pretinde că a beneficiat; în considerarea faptului că una din condițiile *sine qua non* care

trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil este ca justificarea prestării serviciilor să se realizeze prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, condiție care nu a fost îndeplinită.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că suma de ... lei înscrisă în factura seria ... nr. ..../.08.06.2012 emisă de SC P SRL **nu a fost achitată** de societatea petentă furnizorului.

Învederăm faptul că deși petenta în contestația formulată a reluat motivele de drept invocate de organele fiscale în actul administrativ atacat, dar nu a prezentat documente care să probeze prestarea efectivă a serviciilor – cerință impusă *sine qua non* de legiuitor la pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, se constată neîndeplinită această condiție, în cadrul procedurii administrative de soluționare a contestației, condiția de procedură care a făcut obiectul analizei organului de soluționare a contestației – ***prezentarea dovezilor pe care se întemeiază contestația*** – cerință impusă de legiuitor prin art. 206 alin. (1) lit. d) din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Simpla enunțare a faptului că „De altfel, consultația nu înseamnă neapărat rapoarte scrise (...) presupune în mod evident și necesar întâlniri, discuții, planuri de afaceri, strategii de marketing, sondarea pieței în permanență și comunicarea concluziilor pertinente și profesionale clientului etc. fiind o activitate de durată (...).”, respectiv „contribuabilul a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin veniturile realizate din noua activitate desfășurată” nu echivalează cu o motivare a contestației, în condițiile în care legiuitorul condiționează în mod expres exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor de prezentarea documentelor enumerate la pct. 48 din HG nr.44/2004, susținerea că „a fost necesară efectuarea cheltuielilor prin modificarea specificului activităților desfășurate – societatea având o nouă activitate din luna februarie 2012, **activitate care a generat venituri mari pentru primul an de activitate**, respectiv .... lei, într-un nou domeniu (...)” nu face dovada realității, necesității și oportunității acestor servicii, condiție obligatorie pentru exercitarea deducerii cheltuielilor respective, petenta încălcând astfel prevederile art. 21, alin. (1), ale art.21, alin.(4), lit. m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.



Făcând abstracție de condițiile impuse de legiuitor la pct. 48 din Normele de aplicare a Codului fiscal, raportându-ne strict la logica prezentată în contestație referitor la serviciile de consultanță contractate de petentă care au generat profit de .... lei, nu rezultă cum la data de 29.03.2013 petenta a solicitat deschiderea procedurii generale a insolvenței prevăzută de Legea nr. 85/2006, în motivarea cererii arătând că „a acumulat în decursul ultimilor ani tot mai multe datorii, activitatea societății devenind din an în an tot mai neprofitabilă ca urmare a crizei economice mondiale, a schimbărilor prețurilor de piață, a creșterii cheltuielilor și a dezvoltării firmelor concurente, că datorează sume către creditorii din care majoritatea la bugetul de stat, iar restul sumei către societăți private conform situației creditorilor pe care o anexează, că nu mai dispune de lichidități pentru a achita aceste datorii, iar creditorii au trecut la executarea silită fiind emise somații de plată de către Administrația Finanțelor Publice Arad.”; stare de fapt consemnată în Încheierea civilă nr. .../CC din 22 aprilie 2013 pronunțată de Tribunalul Arad în Dosar nr. .../108/2013, care infirmă alegațiile petentei din contestația formulată.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, în exercitarea rolului său activ, organul de soluționare a contestației, pentru determinarea stării de fapt fiscale, a procedat la solicitarea de înscrieri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală: *dovezi pe care se întemeiază contestația* - așa cum rezultă din paragrafele precedente – în condițiile legii, se reține că, deși petenta a susținut în contestația formulată o altă stare de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, în legătură cu realitatea prestării serviciilor a căror contravaloare pretinde a fi considerată cheltuială deductibilă la determinarea profitului cu consecința diminuării masei impozabile a acestuia, nu și-a exercitat dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile art. 206 alin. 1 lit.c) și d) din Codul de procedură fiscală, nedepunând dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă proba pretențiilor din contestația formulată, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„ART. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

În drept, art. 206 din Codul de procedură fiscală, republicat, dispune:

*"Forma și conținutul contestației*

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

*[...]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; [...]* "

Art. 213 alin. 1 din același act normativ:

*"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale*

*invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."*

coroborat cu prevederile Ordinului nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 206 din Codul de procedură fiscală - Forma și conținutul contestației (...)*

*2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 din dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”*.

În considerarea faptului că la dosarul cauzei nu au fost depuse documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală din care să confirme faptul că serviciile au fost efectiv prestate, prin adresele nr. .../07.06.2013 și respectiv nr. .../18.07.2013 (transmisă și prin fax la data de 14.08.2013) s-a solicitat atât societății petente, cât și administratorului judiciar al SC X SRL, să depună documente și înscrisuri relevante în susținerea cauzei, precizându-se în cuprinsul adreselor faptul că în cazul necompletării în termen de cinci zile a dosarului cauzei cu cele solicitate contestația urmează a fi respinsă în temeiul dispozițiilor art. 217 din Codul de procedură fiscală, republicat.

Având în vedere că petenta nu a completat dosarul cauzei cu cele solicitate, nemotivându-și pretențiile din contestația formulată, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților - art.

213 alin. 1 Cod procedură fiscală, republicat “*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*”, în cauză se va face aplicațiunea pct. 2.5 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizat, în cauză fiind incidente dispozițiile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv:

„ 11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;*”

deoarece petenta, respectiv administratorul judiciar, nici în contestația formulată și nici ulterior la solicitările exprese ale D.G.F.P. a jud. Arad nu a prezentat argumente de fapt și de drept care să motiveze pretențiile din contestația formulată, în condițiile în care Codul de procedură fiscală la art. 64 și următoarele reglementează sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale în sarcina contribuabilului.

Nerespectarea de către petentă a dispozițiilor exprese conținute la art. 206(1) din Codul de procedură fiscală potrivit cărora:

„*Forma și conținutul contestației*

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

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”,*

are drept consecință imposibilitatea soluționării pe fond a contestației, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara neputându-se substitui reprezentatului legal al S.C. X S.R.L. în ceea ce privește invocarea motivelor de drept raportat la dovezile pe care se întemeiază contestația, în considerarea dispozițiilor art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

## **TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ**

***Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei aferent cheltuielilor cu servicii de amenajare sediu, respectiv de consultanță, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra posibilității legale a petentei de a exercita dreptul de deducere al TVA în legătură cu aceste cheltuieli, în condițiile în care SC X SRL nu probează cu documente realitatea efectuării unor astfel de servicii.***

În fapt, petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei aferentă facturii de achiziție de prestări de servicii amenajare sediu nr. ../10.12.2012 emisă de SC V SRL, pentru care petenta nu deține contracte și/sau situații de lucrări sau devize, neputând face astfel dovada că serviciile achiziționate au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă faptul că SC VSRL nu a declarat prestările de servicii către SC X SRL (adresa nr. ..../06.03.2013 A.I.F. Arad prin care a solicitat Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad lista neconcordanțelor între informațiile raportate prin declarația 394 și cele declarate de SC X SRL prin declarația informativă).

Societatea petentă își desfășoară activitatea de la sediul social într-un spațiu închiriat de la persoană fizică, în baza contractului de închiriere încheiat între părți, SC X SRL neavând înregistrate în contabilitate clădiri.

Petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de .... lei aferentă facturii de achiziție de prestări de servicii consultanță seria .... nr. ../08.06.2012 emisă de SC P SRL, dar urmare verificării contractului de consultanță și a rapoartelor de consultanță prezentate de petentă, deoarece acestea nu precizează „concret în ce constă prestarea de serviciu efectiv realizată de SC P SRL”, s-a stabilit că petenta nu poate nejustifica necesitatea efectuării acestora în scopul activității desfășurate, petenta nefăcând dovada că serviciile achiziționate au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*„Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*ART. 145*

*(...)*

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

*a) operațiuni taxabile;”*

De asemenea, conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Rezultă că art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul** să analizeze orice operațiune

(tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al **scopului economic urmărit** de contribuabil.

Totodată, **jurisprudența Curții Europene de Justiție, aplicabilă de la data aderării României la Uniunea Europeană, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.** Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragraful 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragraful. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragraful. 29 din aceeași hotărâre).

Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabila să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale**, aceea ca achizițiile pentru care se solicită exercitarea dreptului de deducere să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precizate, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: **achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile** și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabila este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **să și demonstreze că bunurile/serviciile facturate sunt achiziționate în folosul operațiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.**

Ca atare, orice achiziție care nu este destinată în scopul activităților economice taxabile pe care le poate desfășura o persoană juridică, nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției respective, **persoana interesată având obligația să prezinte dovezi obiective din care să rezulte că bunurile/serviciile sunt destinate exclusiv activităților sale economice.**

În speță, din documentația existentă la dosarul cauzei rezultă că în timpul efectuării inspecției fiscale societatea petentă nu a demonstrat faptul că serviciile de amenajare sediu achiziționate conform facturii nr. ..../10.12.2012 emisă de

SC V SRL, respectiv serviciile de consultanță achiziționate conform facturii seria .... nr. .../08.06.2012 emisă de SC P SRL, sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care societatea petentă nu a prezentat contracte și/sau situații de lucrări sau devize (în cazul serviciilor de amenajare sediu), respectiv în situația în care în contractul de consultanță și în rapoartele de consultanță întocmite nu este specificat în concret, în cuprinsul acestora, în ce constă prestarea de serviciu realizată (în cazul serviciilor de consultanță).

În considerarea afirmațiilor din contestația formulată „contrar susținerilor organului de inspecție fiscală, suntem în posesia unor devize de lucrări, fiind îndeplinite toate condițiile legale în materie în ceea ce privește această înregistrare în contabilitate și în ceea ce privește deducerea TVA-ului.”, la data de 07.06.2013, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ..../07.06.2013, în temeiul prevederilor art. 7, art. 65 și art. 213 din Codul de procedură fiscală, republicat, a solicitat petentei ca în termen de 5 zile de la data primirii adresei, să completeze dosarul contestației cu aceste înscrisuri de natura mijloacelor de probă emise de SC V SRL, care nu au fost depuse împreună cu contestația.

Deși adresa a fost expediată la adresa declarată în contestație, ....., jud. Arad, aceasta a fost restituită, pe plic, la motivul nepredării, fiind stipulat „Lipsă destinatar”.

În legătura cu acest aspect se reține că, organul de soluționare a contestației a trimis adresa cu solicitările privind completarea dosarului contestației la adresa petentei înscrisă în contestație, însă aceasta nu a răspuns solicitării, deși la dosar nu există nicio notificare privind schimbarea sediului, în conformitate cu prevederile art. 98 din Codul de procedură civilă unde se arată:

*„ Art. 98. – Schimbarea domiciliului uneia din părți în timpul judecății trebuie, sub pedeapsa neluării ei în seama, să fie adusă la cunoștința instanței prin petiție la dosar, iar părții potrivnice prin scrisoare recomandată, a cărei recipisă de predare se va depune la dosar o dată cu petiția prin care se înștiințează instanța despre schimbarea domiciliului. ”*

Din consultarea portalului instanțelor de judecată s-a constatat ca în data de 22.04.2013, în dosar nr. .../108/2013 Tribunalul Arad, prin Încheierea civilă nr. .../CC din 22.04.2013, hotărăște deschiderea procedurii generale a insolvenței față de debitoarea S.C. X S.R.L. și numește, în temeiul art. 32 alin. (2) din Legea nr. 85/2006 ca administrator judiciar pe Cabinet Individual de Insolvență ..... cu sediul în ....., jud. Arad, având nr. matricol la UNPIR: ....., căruia îi stabilește atribuțiile prevăzute de art. 20 și 54 din Legea nr. 85/2006, precum și efectuarea notificărilor prevăzute de art. 61 din același act normativ.

În consecință, D.G.F.P. a județului Arad a reiterat solicitarea și către Cabinet Individual de Insolvență ....., conform adresei .../18.07.2013.

În considerarea faptului că solicitarea nr. .../18.07.2013 adresată Cabinetului Individual de Insolvență ... din Arad, str. ...., jud. Arad, a fost restituită, pe plic fiind inserată mențiunea „Lipsă destinatar”, solicitarea nr.

.../18.07.2013 a fost retransmisă Cabinetului Individual de Insolvență ..., prin fax, la data de 14.08.2013 (fotocopie „TX REPORT”).

Până la data emiterii prezentei decizii nici societatea petentă, nici Cabinetul Individual de Insolvență ..... nu au răspuns solicitării D.G.F.P. a jud. Arad din adresele nr. .../07.06.2013 și nr. .../18.07.2013.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, în exercitarea rolului său activ, organul de soluționare a contestației, pentru determinarea stării de fapt fiscale, a procedat la solicitarea de înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală: *dovezi pe care se întemeiază contestația* - așa cum rezultă din paragrafele precedente – în condițiile legii, se reține că, deși petenta a susținut în contestația formulată o altă stare de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, în legătură cu realitatea prestării serviciilor pentru care pretinde exercitarea dreptului de deducere al TVA, nu și-a exercitat dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile art. 206 alin. 1 lit.c,d din Codul de procedura fiscală, nedepunând dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă proba pretențiilor din contestația formulată, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„ART. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

Nerespectarea de către petentă dispozițiilor exprese conținute la art. 206(1) din Codul de procedură fiscală potrivit cărora:

„*Forma și conținutul contestației*

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

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”,*

are drept consecință imposibilitatea soluționării pe fond a contestației, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara neputându-se substitui reprezentatului legal al S.C. X S.R.L. în ceea ce privește invocarea motivelor de drept raportat la dovezile pe care se întemeiază contestația, în considerarea dispozițiilor art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

Referitor la majorările/dobânzile de întârziere în sumă de .... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR .../21.03.2013, se reține că stabilirea de

majorări/dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ....., contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările/dobânzile de întârziere în sumă totală de .... lei, calculate în sarcina petentei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale ale art. 11 alin. (1), art. 21 alin.4 lit. m), art. 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, coroborat cu art. 65, art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. \_\_\_\_\_, se

## **D E C I D E**

- respingerea ca nemotivată a contestației pentru ... lei reprezentând:
  - ... lei impozit pe profit;
  - .... lei taxa pe valoarea adăugată;
  - .... lei majorări/dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- prezenta decizie se comunică la:
  - SC X SRL
  - AJFP Arad

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

**DIRECTOR GENERAL,**

....



This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.