



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Adminstrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2010**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC "X" SRL din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- menționează că în anul 2008 a achiziționat marfă de la Y Austria transportată prin firmele de transport SC "A" SRL din Z și firma Z din Z,

iar înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor de transport aferente acestor mărfuri s-a făcut în baza facturilor emise de transportator, acestea fiind cheltuieli deductibile conform prevederilor art. 19 și 20 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- afirmă că în anul 2009 societatea a înregistrat cheltuieli de consultanță pentru lucrările de montaj efectuate de către SC "B" SRL din Z în baza unui contract încheiat și a facturilor emise în valoare de Z lei;

- precizează că în anul 2008 societatea a contractat o linie de credit în suma de Z euro precum și un credit în valoare de Z euro, pentru care înregistrarea în contabilitate a dobânzilor aferente s-a făcut eronat începând de la contractarea lor, respectiv din anul 2008, mai exact nu a fost înregistrată plata acestor dobânzi prin contul de cheltuieli 666 "Cheltuieli privind dobânzile" ci prin Contul 5191 "Credite bancare pe termen scurt", soldul contului 5191 fiind astfel denaturat cu suma de Z lei;

- susține că în luna iunie 2009 s-a făcut corecția acestor înregistrări contabile și s-a înregistrat în Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile" suma de Z lei, iar în luna septembrie 2009 suma de Z lei, aceste înregistrări s-au făcut în urma verificării extraselor de cont bancare, iar suma de Z lei reprezintă cheltuiala deductibilă fiscal conform prevederilor art. 19 și 20 din Codul Fiscal;

- arată că în luna ..... 2009 a înregistrat pe cheltuieli în Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de Z lei în baza unui contract de prestări servicii încheiat cu SC "C" SRL și a facturii nr. Z, dar obținerea veniturilor aferente acestei prestări nu s-a concretizat până la data controlului, urmând să fie concretizate sau în cazul în care nu se vor concretiza, se va întocmi factura de stornare a acestor cheltuieli.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În trimestrul IV 2008 SC "X" SRL a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea unor servicii de transport pe ruta Z (Polonia) – Z în sumă totală de Z lei, achiziționate de la Z din Z și de la SC "A" SRL din Z, fără să efectueze achiziții sau livrări de bunuri din sau către Polonia.

De asemenea, în anul 2008 societatea a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea unor amenzi și penalități datorate bugetului de stat în sumă totală de Z lei.

În luna ..... 2009 SC "X" SRL a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea facturii fiscale nr. Z în sumă de Z lei, iar în ..... 2009 contravaloarea facturii fiscale nr. Z în sumă de Z lei, reprezentând servicii de consultanță efectuate de SC "B" SRL conform contractului nr. Z pentru care nu a putut justifica cu documente, respectiv cu situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare prestarea efectivă a serviciilor de consultanță și necesitatea efectuării acestora.

Tot în luna ..... 2009, a înregistrat în Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile" suma de Z lei, iar în luna ..... 2009 suma de Z lei cu explicația notă contabilă de corecție, fără să aibă la bază documente justificative.

De asemenea, în cursul anului 2009 SC "X" SRL a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea unor amenzi și penalități în sumă totală de Z lei, iar în luna ..... 2009 a înregistrat în Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" contravaloarea în sumă de Z lei a facturii fiscale nr. Z emisă de SC "C" SRL reprezentând servicii de vânatoare, în condițiile în care nu a realizat venituri din această activitate.

În baza celor constatate, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă pentru cei 2 ani și au stabilit că societatea datorează la bugetul de stat un impozit pe profit în sumă de Z lei pe trimestrul IV 2008 și în sumă de Z lei pe anul 2009.

Pentru neplata la termen a diferențelor de impozit pe profit au calculat pe perioada .....2009 – .....2010 majorări de întârziere în sumă de C lei.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z, nr. Z este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează bugetului de stat impozitul pe profit în sumă de Z lei pe anii 2008 și 2009, în condițiile în care societatea a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu servicii de transport pe ruta Z (Polonia) – Z fără să efectueze achiziții sau livrări de bunuri din/ în Polonia, cheltuieli cu amenzi și penalități datorate bugetului de stat, cheltuieli privind servicii de consultanță a căror prestare efectivă și necesitate nu a fost justificată cu documente (situații de lucrări, procese verbale, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau de piață sau orice alte**

**materiale corespunzătoare), cheltuieli cu dobânzi bancare fără să aibă la bază documente justificative, precum și contravaloarea unor servicii de vânatoare în condițiile în care nu a realizat venituri din această activitate.**

În fapt, în trimestrul IV 2008 SC "X" SRL a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea unor servicii de transport în sumă totală de Z lei, achiziționate de la firmele Z din Polonia și SC "A" SRL din Z, pe ruta Z (Polonia) – Z, fără să efectueze achiziții sau livrări de bunuri în Polonia, precum și contravaloarea unor amenzi și penalități datorate bugetului de stat în sumă de Z lei.

În luna iunie 2009, SC "X" SRL a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea facturii fiscale nr. Z în sumă de Z lei, iar în luna ..... 2009 contravaloarea facturii fiscale nr. Z în sumă de Z lei, reprezentând servicii de consultanță de la SC "B" SRL conform contractului nr. Z pentru care societatea nu a putut justifica cu documente, respectiv cu situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, prestarea efectivă și necesitatea serviciilor de consultanță.

Tot în luna ..... 2009 societatea a înregistrat în Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile" suma de Z lei, iar în luna ..... 2009 suma de Z lei, fără să aibă la bază documente justificative.

Pentru anul 2009 SC "X" SRL a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea unor amenzi și penalități în sumă totală de Z lei iar în luna ..... 2009 a înregistrat în Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" contravaloarea facturii fiscale nr. Z emisă de SC "C" SRL reprezentând servicii de vânatoare care nu sunt aferente unor venituri impozabile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 19 alin.(1) și art. 21 alin.(1) și (4) lit. b), f) și m) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"Art. 19 - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

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:

[...]

b) dobânzile/ majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/ sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”,

completate cu cele ale pct. 12, 22 și 48 din Normele metodologice date în aplicarea acestora, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/ 1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

[...]

22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

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

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea

efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

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

Având în vedere prevederile legale de mai sus, la calculul profitului impozabil sunt deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, adică cheltuielile înregistrate pe bază de documente justificative, cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor.

Prin urmare, contravaloarea serviciilor de transport pe ruta Z (Polonia) – Z în sumă totală de Z lei, achiziționate de SC "X" SRL de la Z din Polonia și SC "A" SRL din Z sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil pe trimestrul IV 2008 deoarece societatea nu a efectuat achiziții sau livrări de bunuri din Polonia în perioada în care transportatorii au emis facturile în cauză, achizițiile de bunuri de la firma Peror din Austria fiind efectuate în luna ..... 2008 și însoțite de CMR-uri având înscrisă data transportului.

De asemenea, SC "X" SRL nu avea drept de deducere în luna ..... 2009 a contravalorii în sumă de Z lei a facturii fiscale nr. Z emisă de SC "C" SRL reprezentând servicii de vânatoare, întrucât societatea nu a realizat venituri din activitatea de vânatoare, de altfel contestatoarea recunoaște în contestație că până la data controlului nu a înregistrat venituri aferente acestor prestații și că acestea vor fi stornate dacă veniturile nu se vor concretiza.

În ceea ce privește cheltuielile cu serviciile de consultanță în sumă de Z lei aferente facturii fiscale nr. Z și în sumă de Z lei aferente facturii fiscale nr. Z de la SC "B" SRL, acestea sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, deoarece SC "X" SRL nu a putut justifica prestarea efectivă a serviciilor cu situații, procese verbale, rapoarte scrise, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare din care să rezulte concret în ce a constat consultanța prestată și nici scopul și necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Totodată, sunt nedeductibile cheltuielile cu amenzile și penalitățile datorate bugetului de stat în sumă de Z lei pentru anul 2008 și în sumă de Z lei pentru anul 2009.

Iar, cheltuielile în sumă de Z lei din ..... 2009 și în sumă de Z lei din ..... 2009 despre care contestatoarea susține că sunt cheltuieli privind dobânzi bancare, înregistrate în evidența contabilă cu explicația de note de corecție a unor înregistrări eronate, acestea nu pot fi acceptate ca deductibile fiscal pentru că societatea nu prezintă niciun fel de documente (extrase de cont, documente de plată, etc.) doveditoare și

nici situații de calcul din care să reiasă natura sumelor în cauză și necesitatea efectuării unor corecții.

Pe cale de consecință, având în vedere considerentele prezentate în prezenta decizie, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că SC "X" SRL datorează la bugetul de stat impozit pe profit în sumă de Z lei pentru trimestrul IV 2008 și în sumă de Z lei pe anul 2009, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la **majorările de întârziere în sumă de Z lei** aferente impozitului pe profit, acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" – secundarul urmează principalul, ca măsură accesorie în raport cu debitul principal, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) și 116(1), devenite art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

**În legătură cu contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z** privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor a răspuns prin Decizia nr. Z, în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestatiei formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor, conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv