

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.A.
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr. .../22.02.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. .../21.02.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../22.02.2013 asupra contestației formulate de

S.C. X S.A.

**cu sediul în, jud. Arad
CIF RO**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. .../18.02.2013 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială **X S.A.** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./04.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală F-AR nr./04.01.2013 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând anularea actelor atacate.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A., împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr./04.01.2013, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

[...]

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89. [...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

coroborat cu art. 109 din Hotărârea Guvernului nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală:

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Posibilitatea de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de Procedură Fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va investi cu soluționarea contestației referitoare la decizia de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere astfel:

“La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține __ pagini.

În conformitate cu art. 205 și art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentului și aceasta produce

efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr./04.01.2013, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.A., împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./04.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Suma totală contestată este de lei și reprezintă:

- lei impozit pe profit
- lei majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, 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 nr./04.01.2013 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:

- în preambulul contestației analizează art. 19 (1) din Codul fiscal raportat la art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, concluzionând că încadrarea unei operațiuni desfășurate de societate în categoria celor care reprezintă „cheltuială deductibilă” este în sarcina organului de conducere al societății, organul de control putând să stabilească „operațiunile care sunt lipsite de cauză din punctul de vedere al obiectului de activitate al societății, și ca atare, nu sunt susceptibile de a fi destinate în folosul operațiunilor taxabile.”,

1. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a facturii nr./10.06.2009 emisă de **C SRL**, în cuantum de lei, aferentă **contractului nr./30.05.2009**, precum și a facturilor aferente **contractului/01.06.2009**, în sumă totală de lei, arată că:

- achiziția realizată a constat în servicii de proiectare, constând în elaborare Studiu de oportunitate, Plan Urbanistic Zonal, Documentație tehnică pentru autorizare lucrări de construire pentru magazin de tip Lidl, în Bacău str..., care se va numi Centru Comercial R Bacău, precum și consultanță, consiliere și intermediere în materie imobiliară de către prestator în schimbul unui comision cu privire la proiectele pe care beneficiarul le dezvoltă sau le va dezvolta sau intermedia în Bacău, respectiv locația de pe strada ..., înscrisă în CF .., nr. cadastral .., Bacău.

- precizează faptul că încheierea contractului nr. .../30.05.2009 a fost justificată de faptul că în acea perioadă petenta s-a aflat în negociere cu L pentru vânzarea unei părți din terenul situat în Bacău strada ..., nr., în vederea construirii de către aceasta a unui magazin de tip Lidl; analizează termenii contractului subliniind faptul că rata 1 din preț reprezintă un avans, nefiind condiționată de executarea niciunei alte obligații de către prestator (factura nr. .../03.06.2009, în valoare de .. euro + TVA);

- este analizat contextul economic general raportat la faptul că petenta a înregistrat pierdere în activitatea de producție, petenta arătând că, nefiind specializată în vânzarea de active imobiliare, a luat decizia „de a apela la firme specializate pentru valorificarea activelor imobilizate deținute este o decizie justificată”, justificându-se astfel cheltuielile angajate în acest sens.

2. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a facturilor emise de către H INC. Elveția, reprezentând consultanță în domeniul imobiliar în baza contractului FN/26.07.200, petenta arată următoarele:

- contractul ../26.07.2009 se referă la servicii de consultanță pentru suprafața de 7000 mp din suprafața totală de 34.465 mp localizată în ... și cuprinde un studiu de piață în domeniul imobiliar ce stă la baza emiterii celor 2 facturi în valoare totală de ... lei fără TVA;

- chiar dacă este vorba despre același teren la care fac referire și contractele nr. .../30.05.2009 și nr. .../01.06.2009, dată fiind conjunctura economică a sectorului s-a impus încheierea contractului ../26.07.2009, cu scopul de a „avea mai multe opinii în ce privește oportunitatea și modul de valorificare a acestuia”.

3. Referitor la suma de ... lei, înregistrată drept cheltuială deductibilă la determinarea masei impozabile a profitului, înscrisă în documentele justificative de natura facturilor emise de SC D SRL, în baza contractului de management nr./04.11.2008:

- petenta reiterează motivele de ordin economic care au stat baza încheierii contractelor de la pct. 1, respectiv pct. 2 din contestația formulată, arătând că acestea reprezintă argumentele care au condus și la încheierea contractului de management nr. .../04.11.2008;

- arată că activitatea de producție de la sediul din Bacău str. ... a fost relocată în Bacău ..., relocare certificată de consiliul de administrație astfel că „managerul a fost îndreptățit la bonusul aferent relocării

activității”, precizând totodată faptul că relocarea a avut drept scop eliberarea imobilului din în vederea valorificării imobilului prin vânzare/închiriere,

- justifică încheierea actului adițional la contractul de management având ca obiect transferul activității către SC D SRL, urmat de acordarea unui alt bonus, distinct de primul astfel „Ulterior relocării activității, datorită lipsei portofoliului de comenzi, adunarea generală a supus aprobării acționarilor fie închiderea activităților și concedierea celor 450 de salariați, fie transferarea tuturor salariaților și a activității de producție către o altă societate.”, concluzionând că „societatea a realizat venituri din transferul activității către D SRL, prin vânzarea mijloacelor de producție, iar aprecierea organului de control, cum că bonusurile acordate societății D SRL sunt nedeductibile, este eronată.”.

4. Referitor la suma aferentă facturilor pentru energia electrică din perioada mai – decembrie 2009, precum și aferente anului 2010, pentru locația din Bacău,, locația Fabricii de

- argumentul principal al petentei, cu care motivează înregistrarea ca deductibile la deținerea profitului impozabil a acestor cheltuieli, îl reprezintă conservarea bunurilor sale pentru a nu le scădea valoarea prin degradare;

- argumentul secundar îl constituie faptul că o eventuală debranșare ar fi condus la costuri suplimentare în cazul rebranșării.

5. Referitor la facturile nr. .../25.02.2011, nr./06.07.2011 și nr./17.08.2011 emise de B SRL:

- petenta arată că aceste facturi reprezintă cheltuieli cu servicii privind bilete de avion, precizând că în conformitate cu art. 21 alin. (2) din Codul fiscal „toate deplasările reprezentanților societății în țară sau în străinătate, în scopul realizării de venituri impozabile, trebuie considerate cheltuieli deductibile”.

În drept, invocă prevederile art. 19 și următoarele din Codul fiscal, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

II. În raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 04.01.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2009 – 31.12.2011.

Anul 2009

1. a) Referitor la factura nr. **53/10.06.2009** emisă de către **SC C SRL** înregistrată în evidența contabilă a anului 2009 ca și cheltuială având o valoare fără TVA în sumă de lei, organele de control au stabilit că suma totală a cheltuielilor aferente costurilor de achiziție reprezentând

prestări de servicii de consultanță în domeniul imobiliar nu se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile pentru următoarele motive:

- factura nr. .../10.06.2009 a fost emisă urmare contractului de prestări servicii de proiectare nr. .../30.05.2009, încheiat între societatea petentă, în calitate de beneficiar și SC C SRL, în calitate de proiectant, având drept obiectiv „consiliere investitor în vederea obținerii autorizației de construire pentru obiectivul specificat la art. 2, respectiv „centru comercial R Bacău”;

- obiectul contractului nu s-a materializat, nefiind încheiat niciun contract de vânzare – cumpărare, petenta nerealizând niciun venit urmare a prestațiilor de servicii de consultanță realizate de SC C SRL;

- din Nota explicativă dată de reprezentantul legal al petentei au rezultat următoarele „contractul nr. ... se referă la suprafața vândută către L, fiind vorba de 6.000 mp. Contractul nr. ... are în vedere consultanța și intermediari în materie imobiliară pentru restul suprafeței de ... mp.”

b) Referitor la suma totală de ... lei reprezentând contravaloarea operațiunilor cuprinse în facturile (Anexa nr. 1 la RIF) emise de **SC C SRL**, organele de control au stabilit că aceste sume reprezintă cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal la determinarea masei impozabile a profitului, în considerarea celor de mai jos:

- conform contractului de prestări servicii nr. .../01.06.2009 încheiat cu SC C SRL, în calitate de prestator, obiectul acestuia îl reprezintă prestarea de servicii de consultanță, consiliere și intermediere în materie imobiliară pentru același teren cuprins în obiectivul de investiție din contractul nr. .../30.05.2009, încheiat tot cu SC C SRL, în calitate de proiectant, pentru terenul proprietatea SC X SA (fosta A SA până la data de 06.09.2010), având aceleași elemente de identificare, respectiv cartea funciară nr. 17139, nr. cadastral 5733;

- petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentații elaborate de către proiectant și documentații care să justifice plățile efectuate de către SC X SA (fosta A SA) către SC C SRL, petenta reprezentând niciun fel de document care să facă dovada realizării obiectului contractului;

- totodată petenta nu a justificat necesitatea suplimentării valorii contractului prevăzută prin actul adițional nr. .../09.07.2009, având în vedere faptul că obiectul contractelor nr. .../30.05.2009 și nr. 016/01.06.2009 nu s-au materializat, neexistând niciun contract de vânzare – cumpărare cu L SCS, petenta nerealizând niciun venit urmare a prestațiilor de servicii de consultanță realizate de către SC C SRL.

2. Referitor la suma totală de lei înscrisă în facturile emise de către firma **HINC. Elveția** reprezentând consultanță în domeniul imobiliar în baza contractului de servicii de consultanță **FN/26.07.2009** pentru suprafața de cca. ... mp din suprafața totală de .. mp localizată în localitatea Bacău str. ..., organele de control au inclus aceste cheltuieli în

categoria celor nedeductibile la determinarea profitului impozabil pentru următoarele motive:

- petenta a prezentat echipei de inspecție fiscală contractul de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009, precum și un studiu de piață în domeniul imobiliar care stau la baza emiterii celor două facturi (invoice) cu o valoare totală, fără TVA, de ... lei;

- contractul de prestări servicii de consultanță are ca obiect asigurarea de servicii de consultanță în domeniul imobiliar pentru același teren (carte funciară nr. ..., nr. cadastral ...) cuprins în obiectivul de investiție din contractul nr. .../30.05.2009 și cel de prestări de servicii nr./01.06.2009 încheiate cu SC C SRL;

- petenta a încheiat un antecontract de vânzare – cumpărare cu LSCS, obiectul contractului fiind vânzare – cumpărare bun imobil (teren și construcție situate în loc. Bacău);

- petenta a încheiat alte două contracte de prestări servicii pentru același teren, stare de fapt confirmată de Nota explicativă a reprezentantului legal al petentei, anexă a Raportului de inspecție fiscală nr./15.02.2010, din care rezultă că „este vorba de același teren. Fiind vorba de o conjunctură economică deosebit de rigidă și de un sector imobiliar afectat puternic, precum și de poziționarea strategică a celor mp, fiind zona cheie a întregului teren s-a luat decizia a avea mai multe opinii în ceea ce privește oportunitatea și modul de valorificare a acestuia.”

3. Referitor la suma totală de lei înscrisă în facturile emise de către firma **SC D SRL urmare perfectării contractului de management nr./04.11.2008:**

- conform art. 4 pct. A alin. 1 din contractul de management nr./04.11.2008 încheiat cu SC D SRL, în calitate de manager, acesta avea obligația să „organizeze și să conducă nemijlocit activitatea societății pe principiul eficienței economice”, respectiv conform art. 7 din contract „managerul, pe toată durata contractului nu are voie să exercite alte activități în folosul propriu (...), ce ar duce prejudicii societății”, „îndeplinind obiectivele de performanță prevăzute în Anexa nr. 1, inclusiv relocarea activității.”;

- începând cu data de 01.03.2009 SC X SA relocă întreaga activitate de producție (personal producție + TESA și active) la punctul de lucru situat în Bacău str. ..., în spațiul închiriat de la SC D SRL începând cu data de 11.03.2009, obiectivul de performanță nr. 1 din Anexa nr. 1 la contractul de management nr. .../04.11.2008 cu termen de realizare 31.03.2009, considerându-se ca fiind îndeplinit; cu toate acestea conform actului adițional nr./27.03.2009 se prelungește termenul pentru realizarea obiectivelor de performanță nr. 1 și 2 din Anexa nr. 1 la contractul de management nr. .../04.11.2008 până la data de 30.04.2009, dată ulterioară relocării;

- totodată prin contractul de depozit escrow se condiționează plata bonusului managerului de „(...) data primirii Certificatului care atestă realizarea cerințelor contractului de management sus menționat și adresei de la ITM Bacău privind transferul salariaților de la A SA la SC D SRL”, obiectiv de performanță nestipulat în contractul de management încheiat între părți;

- din lecturarea contractului de management nr. .../04.11.2008, organele de inspecție fiscală au constatat că plata bonusului managerului petentei din depozitul Escrow constituit în acest sens este condiționată de relocarea întregului personal al petentei (muncitori + TESA) în noul spațiu închiriat și **nu** de transferul întregului personal și al activelor către SC D SRL.

4. Referitor la facturile emise de către **O SA** cu o valoare totală de lei fără TVA, organele de control au stabilit că operațiunile înscrise în acestea nu pot fi considerate cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului, din următoarele motive:

- în facturile în cauză sunt înscrise consumurile de energie electrică pentru locația fabrica de confecții situată în localitatea Bacău str., aferente perioadei aprilie – decembrie 2009, perioadă ulterioară relocării activității, în condițiile în care începând cu data de 01.03.2009 petenta relocă activitatea de producție la punctul de lucru situat în Bacău ..., în spațiul închiriat de la SC D SRL.

- suma de ... lei reprezentând contravaloarea facturilor de energie electrică nu include și consumul de energie electrică aferent Căminului de nefamiliști, consum regăsit pe documente justificative (facturi fiscale).

Anul 2010

1. Organele fiscale au stabilit că petenta a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă a anului 2010 cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului cu consecința diminuării impozitului pe profit de plată la bugetul consolidat al statului, având o valoare fără TVA în sumă de ... lei, înscrise în facturile emise de către **SC C SRL** (prezentate în anexa nr. 1 la RIF), motivele fiind similare cu cele prezentate la pct. 1 – anul 2009.

2. Organele fiscale au stabilit că petenta a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă a anului 2010 cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului având o valoare fără TVA în sumă de ... lei, înscrise în facturile emise de către **O SA** (prezentate în anexa nr. 1 la RIF), motivele fiind similare cu cele prezentate la pct. 4 – anul 2009.

Anul 2011

1. Cu ocazia verificării organele de control au constatat că petenta, în mod eronat, a înregistrat în evidența contabilă facturile nr. ../25.02.2011 având o valoare fără TVA în sumă de ... lei, nr. ../06.07.2011 având o valoare fără TVA în sumă de .. lei și nr. ../17.08.2011 având o valoare fără TVA în sumă de ... lei emise de către **SC B SRL** reprezentând cheltuieli cu servicii privind bilete de avion, în condițiile în care pentru

aceste cheltuieli petenta nu a prezentat biletele de avion și nici ordine de deplasare din care să rezulte numele și calitatea persoanelor care au efectuat deplasările și nici nu a justificat necesitatea efectuării cheltuielilor de deplasare în scopul obținerii de venituri impozabile.

2. Organele fiscale au stabilit că petenta a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului având o valoare fără TVA în sumă de ... lei înscrise în factura emisă de către **SC M SRL** reprezentând cheltuieli cu organizarea de evenimente, pe motivul că nu a prezentat înscrisuri de natura mijloacelor de probă, conform art. 21 din Codul fiscal, care să facă proba necesității organizării acestor evenimente.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

III. S.C. X S.A. cu sediul în Arad, B-dul. ..., jud. Arad, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/.../2010, are cod unic de înregistrare CIF RO ... și are ca obiect principal de activitate „...” – cod CAEN

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, susținerile petentului și prevederile legale în vigoare la data emiterii deciziilor de impunere, se rețin următoarele:

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat faptul că petenta a făcut obiectul unei inspecții fiscale în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, inspecție concretizată în emiterea Deciziei de impunere nr. .../15.02.2010 pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../15.02.2010, acte administrativ fiscale întocmite de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău, operațiunile efectuate de petentă care au făcut obiectul inspecției fiscale în ceea ce privește TVA consemnată în RIF nr. .../15.02.2010 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .../15.02.2010 fiind verificate sub aspectul masei impozabile a profitului cu consecința stabilirii în sarcina acesteia a impozitului pe profit suplimentar cu accesorii aferente, de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, inspecție concretizată în emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../04.01.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../04.01.2013, contestate, care fac obiectul prezentei decizii de soluționare.

Pe cale de consecință, D.G.F.P. a jud. Arad cu adresa nr. .../20.03.2013 a solicitat Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad, conform art. 213 din Codul de procedură fiscală și în considerarea

dispozițiilor art. 33 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, să transmită fotocopii ale actelor administrativ fiscale emise de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Bacău, însoțite de precizarea referitoare la exercitarea de către S.C. X S.A. a posibilității legale de formulare a căilor de atac împotriva acestor acte administrative fiscale, în condițiile legii.

Cu adresa nr. .../15.04.2013, Administrația Finanțelor Publice a mun. Arad a transmis, în fotocopie, Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.02.06.2009, împreună cu Raportul de inspecție fiscală nr.02.06.2009 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.02.06.2009 emise de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. a jud. Bacău, din examinarea acestora rezultând că nu sunt incidente în cauza dedusă judecătii; la data de05.2013, A.F.P. a mun. Arad a completat răspunsul la solicitarea D.G.F.P. a jud. Arad nr. .../2013, transmițând la dosarul contestației fotocopiile Raportului de inspecție fiscală nr. .../15.02.2010 împreună cu Decizia de impunere nr. .../15.02.2010 emise de D.G.F.P. a jud. Bacău.

Astfel, la data de 09.05.2013, cu adresa nr. .../09.05.2013 D.G.F.P. a jud. Arad a solicitat D.G.F.P. a jud. Bacău să comunice fotocopia deciziei de soluționare a contestației formulată de petenta SC A SRL (actualmente S.C. X S.A.) împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.02.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../15.02.2010 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Bacău, împreună cu fotocopia Sentinței civile nr. .../2011 pronunțată de Curtea de Apel Bacău, în Dosar nr. .../32/2010, având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petenta și-a exercitat posibilitatea legală de formulare a căilor de atac împotriva acestui act administrativ fiscal (Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.02.2010), în condițiile legii, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău având, conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală, competența soluționării contestației prin structura sa specializată și reprezentând administrația fiscală în cauza Dosar nr. .../2011 a Curții de Apel Bacău care a pronunțat Sentința Civilă din 20.04.2011, irevocabilă, conform Deciziei nr. din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Urmare corespondenței purtată cu D.G.F.P. a jud. Bacău, D.G.F.P. a jud. Arad a intrat în posesia tuturor documentelor solicitate la data de 12.06.2013, respectiv fotocopia deciziei de soluționare a contestației formulată de petenta SC A SA (actualmente S.C. X S.A.) împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.02.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../15.02.2010 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Bacău, împreună cu fotocopia Sentinței

civile nr. .../2011 pronunțată de Curtea de Apel Bacău, în Dosar nr. 415/32/2010, irevocabilă conform Deciziei nr. din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Cauza dedusă judecării este dacă, în mod corect și legal, Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a stabilit că petenta S.C. X S.A. (fostă SC A SA) datorează impozit pe profit aferent bazei impozabile reprezentând contravaloarea unor operațiuni efectuate de aceasta care au făcut obiectul inspecției fiscale în ceea ce privește TVA consemnată în RIF nr. .../15.02.2010 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr./15.02.2010 de către D.G.F.P. a jud. Bacău, acte administrativ fiscale definitive, conform **Sentinței civile nr./2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011 în Dosar nr. .../32/2010, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție**, instanțe de control judiciar care s-au pronunțat asupra legalității acestor acte administrativ fiscale în ceea ce privește refuzul autorității fiscale reprezentate de D.G.F.P. a jud. Bacău de a acorda petentei dreptul de deducere al TVA aferentă **acelorași operațiuni care au determinat stabilirea impozitului pe profit suplimentar**, care face obiectul prezentei decizii, astfel că **operațiunile au fost analizate la data prezentei de două instanțe de control judiciar** – Curtea de Apel Bacău și Înalta Curte de Casație și Justiție – în cadrul procesului privind acțiunea în contencios administrativ formulată de S.C. X S.A. (fostă SC A SA).

Astfel, ne aflăm în situația în care două instanțe de control judiciar au administrat în totalitate probele, incidența dispozițiilor legale, **în condițiile în care baza de impozitare a celor două categorii venituri la bugetul consolidat al statului – TVA și impozit pe profit – este aceeași**; – în anul **2010** autoritatea fiscală verificând **TVA**, iar în anul **2013** – **impozitul pe profit**, fiind generată de aceleași operațiuni; instanțele judecătorești exercitând controlul de legalitate asupra posibilității legale a petentei de a-și exercita dreptul de deducere al TVA, verificată de autoritatea fiscală în anul 2010, în prezenta cauză deusă judecării fiind analizată legalitatea stabilirii în sarcina petentei a impozitului pe profit, aferent aceleași baze impozabile, constatându-se identitatea operațiunilor.

1. a) Referitor la cheltuielile de prestări servicii de consultanță în domeniul imobiliar, în sumă de **lei** pentru anul 2009, înscrise în factura nr. .../10.06.2009 emisă de către **SC C SRL**:

În fapt, la data de 30.05.2009 a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. .../30.05.2009 între SC A SA Bacău (la data prezentei S.C. X S.A.), în calitate de beneficiar și SC C SRL Oradea, în calitate de proiectant, având ca obiect „consiliere investitor în vederea obținerii autorizației de construire pentru obiectivul „Centru comercial R Bacău.”

S.C. X S.A. a prezentat echipei de control contractul de prestări servicii nr. .../30.05.2009, precum și Hotărârea Consiliului Local Oradea nr. .../29.10.2009 în care s-a precizat faptul că „se aprobă PUZ – construire complex comercial – Hipermarket, clădiri cu spații pentru servicii, birouri și hotel, cu parcare aferentă și amenajare acces în incintă, șoseaua 3, nr. cadastral ... – Oradea” și nu PUZ pentru „centru comercial R Bacău” ce face obiectul contractului nr. .../30.05.2009.

Din Nota explicativă dată de reprezentantul legal al petentei în Raportul de inspecție fiscală nr. ../15.02.2010 a rezultat referitor la contractul nr. .../30.05.2009 că acesta „se referă la suprafața vândută către L, fiind vorba de mp. Contractul nr. ... are în vedere consultanță și intermediari în materie imobiliară pentru restul suprafeței de ... mp.”

În drept, **LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 ,actualizată**, privind Codul fiscal:

“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;”

HOTĂRÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004, actualizată, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„Norme metodologice:

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.”

Conform textelor de lege mai sus citate, conditia *sine qua non* ca aceste cheltuieli cu prestările de servicii să fie considerate deductibile la determinarea profitului impozabil ține de demonstrarea necesității acestor prestări de servicii, necesitate pe care contribuabilul are obligația legală de a o proba.

Așadar, cheltuielile cu serviciile sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt de certă necesitate contribuabilului în vederea desfășurării activității.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor. În ceea ce privește deductibilitatea pentru determinarea profitului impozabil a cheltuielilor cu serviciile, legiuitorul a prevăzut că acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și să fie justificată necesitatea prestării acestora în scopul activității pe bază de documente probatorii, respectiv contracte și alte înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor firmei.

Învederăm faptul că în cadrul procesului privind acțiunea în contencios formulată de SC X SA în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău (dosar nr. .../32/2010) în cuprinsul **Sentinței nr. .../2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. ... din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, a fost supusă controlului de legalitate al instanțelor judiciare baza impozabilă înscrisă în factura nr. .../10.06.2009** emisă de către **SC C SRL**, în baza contractului de prestări servicii nr. .../30.05.2009, sub aspectul exercitării de către petentă a dreptului de deducere al TVA în legătură cu această operațiune, instanța statuând următoarele:

„(...) instanța urmează a înlătura apărările reclamantei și părerea expertului având în vedere că nu s-a făcut dovada prestării serviciilor care au făcut obiectul contractului de prestări .../30.05.2009. Astfel, la data efectuării inspecției fiscale societatea trebuia să dețină (conform contractului invocat) studiul de oportunitate, PUZ, documentația tehnică în vederea obținerii autorizației de construcție.

Or, reclamanta a prezentat doar PUZ pentru Oradea care nu avea legătură cu executarea contractului invocat. Având în vedere că, de esență deducerii taxei este realitatea operațiunii invocat, existența la data controlului doar a facturii, în condițiile în care termenul de executare a serviciilor era cu mult depășit, organele de control în mod corect au considerat ca nejustificată deducerea taxei.”

Pe cale de consecință, în condițiile în care obiectul contractului nr. .../30.05.2009 nu s-a materializat, nefiind încheiat niciun contract de

vânzare cumpărare, petenta nerealizând niciun venit urmare a prestărilor de servicii de consultanță efectuate de către SC C SRL, documentele prezentate de petentă fiind administrate ca mijloace de probă în cadrul procesului din dosarul nr. .../32/2010 al Curții de Apel Bacău, rezultă că în mod corect și legal, organele de control în considerarea dispozițiilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, au stabilit că suma de ... lei, înscrisă în factura nr. ../10.06.2009 emisă de către SC C SRL reprezentând contravaloare prestări de servicii în domeniul imobiliar reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal pentru determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării acestuia, în anul 2009.

Motivațiile petentei în ceea ce privește rațiunea pentru care a fost încheiat contractul nr. .../30.05.2009 raportat la contextul economic general, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care legiuitorul a instituit în sarcina contribuabilului dovedirea „necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”, respectiv a faptului că serviciile au fost efectiv prestate, legiuitorul reglementând modul în care se face justificarea prestării efective prin „situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare”, documentele prezentate, analizate atât de organele autorității fiscale din Bacău și Arad, cât și de două instanțe de judecată – Curtea de Apel Bacău și Înalta Curte de Casație și Justiție – nefăcând proba materială a necesității prestării acestor servicii, respectiv faptul că obiectul contractului a fost realizat.

b) Referitor la cheltuielile efectuate de petentă, cu prestările de servicii de consultanță în domeniul imobiliar, în sumă totală de ... lei, în legătură cu care aceasta pretinde diminuarea masei impozabile a profitului aferentă anului 2009, înscrise în facturi emise de către **SC C SRL**:

În fapt, la data de 01.06.2009 a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. .../01.06.2009 între SC A SA (actualmente SC X SA), în calitate de beneficiar și SC C SRL, în calitate de prestator având ca obiect prestarea de servicii de consultanță, consiliere și intermediere în materie imobiliară pentru același teren cuprins în obiectivul de investiție din contractul nr. .../30.05.2009 încheiat între SC A SA Bacău (actualmente SC X SA), în calitate de beneficiar și SC C SRL, în calitate de proiectant, teren proprietate a SC X SA (fosta SC A SA, până la data de 06.09.2010), având aceleași elemente de identificare, respectiv cartea funciară nr. ..., nr. cadastral

Ulterior, între petentă și SC C SRL se perfectează Actul Adițional nr. .../09.07.2009 la contractul de prestări servicii nr. .../01.06.2009, prin care se suplimentează valoarea contractului.

În drept sunt incidente prevederile dispozițiilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate în cuprinsul prezentei decizii, la pct. a) anterior prezentat.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale, nici în etapa de soluționare a contestației, vreun înscris de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada îndeplinirii obiectivelor din contract.

Societatea petentă nu a pus la dispoziția organelor fiscale documentații emise de către proiectant și înscrisuri care să justifice plățile efectuate de către SC X SA (fosta SC A SA, până la data de 06.09.2010) către SC C SRL, neprezentând niciun document de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada realizării obiectului contractului, respectiv a faptului că serviciile au fost efectiv prestate.

De asemenea, petenta nu a justificat necesitatea suplimentării valorii contractului prevăzută în Actul Adițional nr. .../09.07.2009, dat fiind faptul că obiectul contractelor nr. .../30.05.2009 și nr. .../01.06.2009 nu s-au materializat, nefiind încheiat niciun contract de vânzare cumpărare cu L SCS, petenta nerealizând niciun venit ca urmare a prestărilor de servicii de consultanță realizate de către SC C SRL.

Învedereăm faptul că în cadrul procesului privind acțiunea în contencios formulată de SC X SA în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău (dosar nr. .../32/2010) în cuprinsul **Sentinței nr. .../2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. .. din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, a fost supusă controlului de legalitate al instanțelor judiciare baza impozabilă înscrisă în facturile emise de către SC C SRL, în baza contractului de prestări servicii nr. .../01.06.2009, sub aspectul exercitării de către petentă a dreptului de deducere al TVA în legătură cu această operațiune, instanța statuând faptul că „(...) existența doar a facturilor nu este suficientă pentru exercitarea dreptului de deducere, cheltuielile nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile”.**

Pe cale de consecință, având în vedere faptul că în materia deductibilității pentru determinarea profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările servicii, cu consecința diminuării profitului impozabil, aceasta este condiționată de necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității, necesitate a cărei justificare este în sarcina contribuabilului, petenta limitându-se în dovedirea pretenției sale de diminuare a masei profitului impozabil, la analiza contextului economic general, raportat la faptul că petenta a înregistrat pierdere în activitatea de producție;

argumente care nu sunt de natură legală, neputând proba cheltuielile angajate în acest sens și mai mult așa cum instanța a statuat din administrarea probelor, existența **doar** a facturilor nu motivează necesitatea prestării acestor servicii, respectiv faptul că obiectul contractului a fost realizat.

2. Referitor la cheltuielile cu prestări servicii de consultanță în domeniul imobiliar, în sumă totală de ... lei, înscrise în facturi emise de către **H INC. Elveția**:

În fapt, la data de 26.07.2009 a fost încheiat contractul de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009 între S.C. X S.A. (fosta SC A SA, până la data de 06.09.2010), în calitate de client și firma H INC. Elveția, în calitate de consultant în domeniul imobiliar, având ca obiect asigurarea de servicii de consultanță în domeniul imobiliar pentru suprafața de cca. mp din suprafața totală de ... mp localizată în localitatea Bacău str., aparținând petentei.

Petenta a prezentat pe lângă contractul de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009 și un studiu de piață în domeniul imobiliar, documente care, în opinia sa, justifică emiterea celor două facturi (invoice) cu o valoarea fără TVA în sumă de ... lei.

Totodată S.C. X S.A. a încheiat un antecontract de vânzare – cumpărare cu L SCS, având ca obiect vânzare – cumpărare bun imobil (teren și construcție situate în localitatea ...).

În drept sunt incidente prevederile dispozițiilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate în cuprinsul prezentei decizii.

Din cuprinsul contractului de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009 rezultă că obiectul acestuia îl reprezintă asigurarea de servicii de consultanță în domeniul imobiliar pentru același teren cuprins în obiectivul de investiție din contractul nr. .../30.05.2009 și respectiv nr. .../01.06.2009 încheiate cu petentă că SC C SRL Oradea, teren proprietatea S.C. X S.A., având aceleași elemente de identificare, respectiv cartea funciară nr. ..., nr. cadastral ...

Cu toate că petenta a încheiat mai multe contracte având ca obiect servicii de consultanță și deși a semnat și un antecontract de vânzare – cumpărare cu L SCS, obiectul contractului fiind vânzare – cumpărare bun imobil (teren și construcție situate în localitatea Bacău str.), obiectul contractelor încheiate cu SC C SRL nu s-au materializat în încheierea vreunui contract de vânzare – cumpărare, a terenului deținut de petentă,

aceasta nerealizând niciun venit urmare a prestărilor de servicii de consultanță efectuate de SC C SRL și H INC. Elveția.

Având în vedere faptul că petenta a încheiat alte două contracte de prestări servicii cu același obiect pentru același teren, reprezentantului legal al petentei i s-a luat Notă explicativă, fapt consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr./15.02.2010, în care acesta a precizat că „este vorba de același teren. Fiind vorba de o conjunctură economică deosebit de rigidă și de un sector imobiliar afectat puternic, precum și de poziționarea strategică a celor mp, fiind zona cheie a întregului teren s-a luat decizia a avea mai multe opinii în ceea ce privește oportunitatea și modul de valorificare a acestuia.”

Analizând succesiunea actelor invocate de petentă în contestația formulată, respectiv: contractul de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009 în raport de antecontractul de vânzare – cumpărare cu L SCS, rezultă că de altfel contractul încheiat cu H INC. Elveția nu putea în niciun caz să aibă ca efect încheierea antecontractului de vânzare cumpărare cu L SCS de vreme ce acesta din urmă s-a autentificat la data de **02.07.2009**, iar contractul de consultanță în discuție a fost încheiat la data de **26.07.2009**, stare de fapt consemnată în Sentința nr. .../2011 pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă irevocabilă, conform Deciziei nr. ... din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

În vederea faptului că în cadrul procesului privind acțiunea în contencios administrativ formulată de SC X SA în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău (dosar nr. /32/2010) în cuprinsul **Sentinței nr. .../2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. ... din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, a fost supusă controlului de legalitate al instanțelor judiciare baza impozabilă înscrisă în facturile** emisă de către **HINC. Elveția**, în baza contractului de prestări servicii de consultanță .../26.07.2009, sub aspectul exercitării de către petentă a dreptului de deducere al TVA în legătură cu aceste operațiuni, instanța statuând că în mod corect și legal autoritatea fiscală prin D.G.F.P. a jud. Bacău a respins petentei exercitarea dreptului de deducere al TVA în legătură cu aceste operațiuni.

În consecință, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma totală a cheltuielilor cuprinse în facturile de achiziție emise de H INC. Elveția, reprezentând prestări de servicii de consultanță în domeniul imobiliar în cuantum total de ... lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă fiscal în considerarea prevederilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004.

3. Referitor la cheltuielile în sumă totală de lei, înscrise în facturi emise de către SC D SRL:

În fapt, la data de 04.11.2008 petenta a încheiat contractul de management nr. /04.11.2008 cu SC D SRL – București, în care la art. 4 pct. A alin. (1) se stipulează că SC D SRL, în calitate de manager, are obligația „să organizeze și să conducă nemijlocit activitatea societății pe principiul eficienței economice”, inclusiv relocarea activității, iar la art. 7 din contract se precizează că managerul pe toată durata contractului nu are voie să exercite alte activități în folosul propriu „ce ar aduce prejudicii societății”.

Din data de 01.03.2009, SC X SA (fosta SC A SA, până la data de 06.09.2010) relocă întreaga activitate de producție (personal producție + TESA și active) la punctul de lucru situat în Bacău str. , în spațiul închiriat de la SC D SRL, începând cu data de 11.03.2009, întreaga activitate a petentei desfășurându-se în spațiul precizat mai sus, obiectivul de performanță nr. 1 din Anexa nr. 1 la contractul de management nr. /04.11.2008 cu termen de realizare 31.03.2009, considerându-se a fi îndeplinit.

Prin actul adițional nr. din data de 27.03.2009, încheiat între aceleași părți, se prelungește termenul pentru realizarea obiectivelor de performanță nr. 1 și 2 din anexa nr. 1 la contractul de management nr. /04.11.2008, până la data de 30.04.2009, dată ulterioară relocării.

Conform contractului de depozit Escrow, prezentat organelor de inspecție fiscală, se condiționează plata bonusului managerului de „(...) data primirii Certificatului care atestă realizarea cerințelor contractului de management sus menționat și adresei de la ITM Bacău privind transferul salariaților de la SC A SA la SC D SRL”, obiectiv de performanță nestipulat în contractul încheiat între părți.

În drept sunt incidente prevederile dispozițiilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate în cuprinsul prezentei decizii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că obiectivul nr. 1 al contractului nr. /04.11.2008 îl reprezintă relocarea activității petentei la o altă adresă din Bacău și nu transferul personalului acesteia la o altă firmă.

Învederăm faptul că prin **Sentința nr. /2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție**, instanțele judiciare exercitând controlul de legalitate asupra bazei impozabile înscrisă în facturile emise de SC D SRL în baza contractului de

management nr. /04.11.2008, referitor la refuzul organelor fiscale ale D.G.F.P. a jud. Bacău de a acorda petentei exercitarea dreptului de deducere al TVA înscris în aceste facturi; instanța statuând următoarele:

„(...) În fapt, se reține că prin contractul de management în discuție s-a încredințat SC D, gestionarea, organizarea și conducerea activității societății pe baza unor obiective de performanță.

În baza contractului mai sus evocat managerul avea obligația să organizeze și să conducă nemijlocit activitatea societății pe principiul eficienței economice neavând voie să exercite activități în folosul propriu care ar putea aduce prejudicii societății. Se reține că începând cu 01.03.2009 S.C. A relocă întreaga activitatea de producție (personal + TESA și active) la punctul de lucru situat în, spațiu închiriat tocmai de la D, care avea calitatea de manager. În acest context, în mod evident nu se poate reține că prestarea serviciilor de management a fost în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei, ci în folosul societății care avea calitatea de manager așa încât aprecierea organului fiscal este corectă.

De altfel cheltuielile efectuate în baza contractului de management, cu consecința reținerii TVA ca nedeductibilă, au fost analizate de organele de control în raport de mai multe elemente factuale relevante. Astfel, deși în luna martie obiectivul prevăzut în contractul de management se realizase, prin actul adițional .../27.03.2009 se prelungeste termenul pentru realizarea obiectivelor de performanță. Totodată se reține că anterior s-a mai încheiat încă un contract de management cu același obiect al contractului -.../2008, respectiv contractul de management nr. .../12.08.2008 încheiat cu CHI. – Insulele Virgine.

Ca relevant în formarea convingerii instanței că în mod greșit reclamanta a procedat la deducerea TVA aferentă bonusurilor managerului SC D este împrerurarea că deși prin contractul de management s-a prevăzut că plata bonusurilor este condiționată de realizarea obiectivelor de performanță creșterea veniturilor aferente activității de producție, în timpul controlului se perzintă un contract de depozit escrow prin care se condiționează plata bonusurilor de data primirii certificatului și adresă de la Inspectoratul Teritorial de Muncă privind transferul salariaților de la SC A SA la SC D, obiectiv care nu era stipulat în contract.

Se reține că în realitate contractul de management în discuție a avut ca efect, într-o primă fază, relocarea activității reclamantei într-un spațiu închiriat de la manager, iar în final, transferul salariaților și a activelor către manager. Așadar, nu se poate reține că s-a prestat un serviciu în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei, executarea contractului de management fiind în mod cert în folosul managerului. În mod vădit operațiunea în discuție nu a avut ca finalitate creșterea veniturilor reclamantei așa cum era obiectivul contractului de management.”

Din considerentele Sentinței nr. .../2011 pronunțată de Curtea de Apel Bacău se reține că motivele de fapt și de drept care au format

convingerea completului de judecată investit cu litigiul din dosar nr. .../32/2010 au fost rezultatul unei analize raportat la documentele mai sus prezentate, aceleași documente fiind prezentate de petentă și pentru verificarea având ca obiect impozitul pe profit, respectiv: contractul de management nr. .../04.11.2008, încheiat cu SC D SRL – București, actul adițional nr. din data de 27.03.2009 la contractul de management nr./04.11.2008, respectiv contractul de depozit escrow – documente care au fost analizate de organele fiscale și supuse controlului juridicțional de către Curtea de Apel Bacău și Înalta Curte de Casație și Justiție, concluzia instanțelor fiind elocventă: **„În mod vădit operațiunea în discuție nu a avut ca finalitate creșterea veniturilor reclamantei așa cum era obiectivul contractului de management.”**

Învederăm faptul că nici în timpul inspecției fiscale și nici în etapa de soluționare a contestației, petenta nu a prezentat mijloace de probă, care să nu fi fost avute în vedere de instanța de judecată, susținerile petentei fiind astfel răsturnate de raționamentul instanței de judecată, urmare administrării mijloacelor de probă, mai sus prezentat.

În concluzie, având în vedere starea de fapt constatată raportat la dispozițiile legale în materia impozitului pe profit rezultă că suma de lei înscrisă în facturi emise de SC D SRL – București nu se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile pentru detemrinarea profitului impozabil, cu consecința diminuării acestuia, nefiind „cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile”.

Pe cale de consecință organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal, au procedat la stabilirea în sarcina petentei a impozitului pe profit urmare a considerării ca nedeductibile a acestor cheltuieli, ținând seama și de faptul că două instanțe de control judiciar au exercitat controlul de legalitate asupra bazei de impozitare care a determinat stabilirea în sarcina petentei de către autoritățile fiscale a TVA, administrând în totalitate probele, raporturile dintre părți, incidența dispozițiilor legale, în condițiile în care baza de impozitare a celor două tipuri de impozite este identică.

4. Referitor la suma de lei înscrisă în facturile pentru energie electrică din perioada mai – decembrie 2009, precum și aferente anului 2010, pentru locația din, locația Fabricii de, emise de O S.A.

În fapt, petenta a înregistrat în evidența contabilă ca și cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil, contravaloarea facturilor de energie electrică din perioada mai – decembrie 2009, precum și din anul 2010, pentru locația din Bacău, str., locația Fabricii de confecții, facturi emise ulterior relocării activității – **01.03.2009** – dată de la care activitatea se desfășoară în spațiul închiriat de la SC D SRL din localitatea

În drept, **LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 ,actualizată**, privind Codul fiscal:

“*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.*”

Cheltuielile efectuate de petentă, aferente facturilor de energie electrică din perioada mai – decembrie 2009, precum și aferente anului 2010, pentru locația din Bacău, str. ..., locația Fabricii de ..., nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri, în condițiile în care **facturile în cauză sunt emise ulterior relocării activității – 01.03.2009 – dată de la care activitatea se desfășoară în spațiul închiriat de la SC D SRL din localitatea Bacău str. ...**, astfel că petenta la calculul profitului impozabil nu a respectat prevederile art.21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal stabilind că aceste cheltuieli în sumă totală de lei înscrise în facturile pentru energie electrică emise de O S.A, nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri.

Referitor la motivațiile petentei din contestația formulată în ceea ce privește justificarea acestor cheltuieli, respectiv conservarea bunurilor sale pentru a nu le scădea valoarea prin degradare și faptul că o eventuală debranșare ar fi condus la costuri suplimentare în cazul rebranșării, învederăm că aceste motivații au fost prezentate și în fața instanțelor de contencios administrativ, care prin **Sentința nr. .../2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. ... din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție**, urmare probatoriului administrat, au statuat în ceea ce privește facturile de energie electrică pe pentru perioada aprilie – octombrie 2009, următoarele:

„livrarea energiei electrice (...) nu a fost destinată operațiunilor taxabile având în vedere că începând cu luna martie reclamanta a relocat întreaga activitate de producție care se desfășura în locația de pe strada Milcov într-o altă locație (str.), fiind transferat personalul și activele. Câtă vreme activitatea de producție s-a desfășurat într-o altă locație în mod vădit furnizarea energiei la un spațiu unde nu se desfășura nicio activitate nu poate reprezenta o achiziție în folosul operațiunilor taxabile așa încât reținerea organului fiscal este logică și legală în același timp. Apărările reclamantei în sensul că s-a impus furnizarea energiei pentru conservarea bunurilor nu poate fi reținută, pe de o parte, pentru că nu s-a făcut dovada că au rămas active în spațiul în discuție, iar pe de altă parte, conservarea nu poate fi ca fiind în folosul operațiunilor sale taxabile. Nici apărarea în sensul că debranșarea ar fi impus costuri mai mari nu are influență asupra TVA, fiind o decizie ce ținea de managementul societății.

Reclamanta avea un drept de opțiune între a menține contractul E-ON și a solicita încetarea lui însă câtă vreme furnizarea energiei nu era în scopul desfășurării activității sale nu trebuia să deducă TVA.”

Aplicând algoritmul logico-juridic realizat de instanța de judecată în ceea ce privește TVA la normele legale incidente impozitului pe profit, rezultă că acele cheltuieli efectuate cu livrarea de energie nu reprezintă **cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, în condițiile în care:

- personalul și activele petentei au fost transferate de la locația din Bacău, str. ..., locația Fabricii de ..., anterior emiterii facturilor în cauză

- conservarea bunurilor nu poate fi reținută ca premisă pentru obținerea de venituri impozabile, petenta neprobând cu niciun document faptul că ar fi avut venituri din această operațiune

- ca și în cazul taxei pe valoarea adăugată petenta avea un drept de opțiune între a menține contractul E-ON și a solicita încetarea lui însă câtă vreme furnizarea energiei nu a sta la baza realizării de venituri impozabile, cheltuielile nu trebuiau încadrate în categoria celor deductibile.

În concluzie, având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma totală a cheltuielilor înscrise în facturile emise de O S.A. reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

5. Referitor la facturile nr. .../25.02.2011, nr. .../06.07.2011 și nr. .../17.08.2011 emise de B SRL, în valoare totală fără TVA de ... lei

În fapt, petenta a înregistrat în contabilitate facturile nr. .../25.02.2011, nr. .../06.07.2011 și nr. .../17.08.2011 emise de B SRL reprezentând cheltuieli cu servicii privind bilete de avion.

Pentru aceste cheltuieli petenta nu a prezentat bilete de avion și nici ordine de deplasare din care să rezulte numele și calitatea persoanelor care au făcut deplasarea.

În drept, **LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 ,actualizată**, privind Codul fiscal:

“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.*

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

(...)

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;”

HOTĂRÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004, actualizată, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„Norme metodologice:

27. Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat. În sensul art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, persoanele fizice asimilate salariaților cuprind și:

a) directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii;

b) persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care contribuabilul suportă drepturile legale convenite acestora.”

Se reține că petenta nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, respectiv bilete de avion și ordine de deplasare din care să rezulte numele și calitatea persoanelor care au făcut deplasarea, invocarea unor dispoziții legale fără a fi probate cu documente justificative nu conduce la încadrarea din oficiu a acestor cheltuieli în categoria celor deductibile la determinarea profitului impozabil, simpla afirmație a petentei că „toate deplasările reprezentanților societății în țară sau în străinătate, în scopul realizării de venituri impozabile, trebuie considerate cheltuieli deductibile” neputând fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în fața unei autorități trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit în materia fiscală de dispozițiile exprese ale art. 65 alin. (1) 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.”*

Având în vedere cele de mai sus, deoarece petenta este cea 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 contestatoarei**.

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.

De asemenea, sunt incidente și prevederile pct.2.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“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.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală pentru cheltuielile stabilite ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/04.01.2013 ce fac obiectul acestui capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de S.C. X S.A. **pentru suma totală de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile pentru determinarea masei impozabile stabilite de organele de inspecție fiscală** înscrise în facturile nr. .../25.02.2011, nr. .../06.07.2011 și nr. .../17.08.2011 emise de B SRL.

Învederăm faptul că petenta, deși contestă în totalitate Decizia de impunere nr. F-AR .../04.01.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../04.01.2013, în cuprinsul contestației nu referă la cheltuielile deductibile înregistrate în evidența sa contabilă, conform facturilor emise în anul 2010 de către SC C SRL în valoare de .. lei și la factura nr. .../23.12.2011 având o valoare în sumă de ... lei emisă de către SC M SRL, operațiuni pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei drept de deducere la determinarea profitului impozabil, se rețin următoarele:

Referitor la facturile emise de către SC C SRL în cursul anului 2010, în valoare de lei, arătăm următoarele:

Facturile nr./16.08.2010 și nr. .../17.12.2010 în valoare totală de lei au fost emise de către SC C SRL urmare contractului de prestări servicii nr./30.05.2009.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale, nici în etapa de soluționare a contestației, înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care facă dovada îndeplinirii obiectivelor din contractul nr./30.05.2009.

În condițiile în care în cadrul procesului privind acțiunea în contencios administrativ formulată de SC X SA în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bacău (dosar nr./32/2010) în cuprinsul **Sentinței nr./2011** pronunțată de Curtea de Apel Bacău la data de 20 aprilie 2011, rămasă **irevocabilă, conform Deciziei nr. ... din 12.02.2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție**, a fost supusă controlului de legalitate al instanțelor judiciare baza **impozabilă înscrisă în factura nr. .../10.06.2009** emisă de către SC C

SRL, în baza contractului de prestări servicii nr./30.05.2009, sub aspectul exercitării de către petentă a dreptului de deducere al TVA în legătură cu această operațiune, instanța statuând următoarele:

„(...) instanța urmează a înlătura apărările reclamantei și părerea expertului având în vedere că nu s-a făcut dovada prestării serviciilor care au făcut obiectul contractului de prestări/30.05.2009. Astfel, la data efectuării inspecției fiscale societatea trebuia să dețină (conform contractului invocat) studiul de oportunitate, PUZ, documentația tehnică în vederea obținerii autorizației de construcție.

Or, reclamanta a prezentat doar PUZ pentru Oradea care nu avea legătură cu executarea contractului invocat. Având în vedere că, de esență deducerii taxei este realitatea operațiunii invocat, existența la data controlului doar a facturii, în condițiile în care termenul de executare a serviciilor era cu mult depășit, organele de control în mod corect au considerat ca nejustificată deducerea taxei.”, având în vedere că petenta nu a prezentat organelor fiscale documentații emise de către proiectant și documentații care să justifice plățile efectuate de către SC X SA (fosta SC A SA, până la data de 06.09.2010) către SC C SRL, neprezentând niciun înscris de natura mijloacelor de probă care să facă dovada realizării obiectului contractului, respectiv a faptului că serviciile au fost efectiv prestate, nici pentru plățile în cuantum de lei efectuate în cursul anului 2010, în legătură cu care pretinde diminuarea masei impozabile a profitului, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că acestea nu se pot încadra în categoria cheltuielilor deductibile pentru determinarea profitului impozabil, nefiind „**cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**”.

Învederăm faptul că petenta a încheiat un antecontract de vânzare – cumpărare cu L SCS, obiectul contractului fiind vânzarea – cumpărarea bunului imobil situat în Bacău str. Având în vedere faptul că obiectul contractului nr. ../30.05.2009 nu s-a materializat, nefiind încheiat niciun contract de vânzare – cumpărare cu L SCS, petenta nerealizând niciun venit urmare a prestărilor de servicii de consultanță realizate de către SC C SRL.

Facturile nr./16.08.2010 și nr. .../17.12.2010 au fost emise de către SC C SRL ulterior datei la care petenta a vândut bunul imobil situat în Bacău, str., către o altă firmă decât L SCS, respectiv către SC B SRL.

În drept sunt incidente prevederile dispozițiilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal raportat la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate în cuprinsul prezentei decizii.

Din analiza normelor legale incidente rezultă că legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor pentru determinarea profitului impozabil înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin **documente legale și corect întocmite.**

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în contabilitate ca deductibile la determinarea profitului impozabil a cheltuielilor înscrise în facturi, cu consecința diminuării masei profitului impozabil, nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere că, deși SC X SA a solicitat anularea obligațiilor fiscale principale în integralitatea lor, deși în contestația formulată nu a invocat argumente legale privind dreptul său de a considera deductibile la determinarea profitului impozabil a cheltuielilor cu serviciile de consultanță înscrise în facturile nr. .../16.08.2010 și nr. .../17.12.2010 în valoare totală de ... lei emise de către SC C SRL, rezultând că, în raport cu diminuarea de către petentă a masei profitului impozabil cu consecința scăderii impozitului pe profit datorat bugetului consolidat al statului, cu aceste cheltuieli, contestația va fi respinsă.

Referitor la facturile emise de către SC M SRL, în valoare de lei, arătăm următoarele:

În fapt, SC X SA a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea facturii nr. .../23.12.2011 având o valoare fără TVA în sumă de ... lei, factură emisă de către SC M SRL reprezentând cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil ocazionate de organizarea de evenimente.

În drept, **LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 ,actualizată,** privind Codul fiscal:

“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;**”

HOTĂRÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004, actualizată, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„Norme metodologice:

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.”

Pe cale de consecință având în vedere prevederile legale care reglementează în domeniul deductibilității cheltuielilor la determinarea profitului impozabil, respectiv intenția legiuitorului în acordarea deductibilității acestora, de îndeplinirea condiției ca acestea să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și având în vedere obligația contribuabilului de a îndeplini cumulativ condițiile impuse la pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în considerarea faptului că petenta în afara facturii nu a prezentat niciun alt document justificativ de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, iar în contestația formulată nu a invocat niciun argument de fapt sau de drept în ceea ce privește suma de lei, factură emisă de către SC M SRL reprezentând cheltuieli cu organizarea de evenimente, contestația va fi respinsă.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de lei reprezentând ... lei – penalități de întârziere și ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere F-AR nr. .../04.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală se reține că stabilirea de obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, contestația a fost respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind obligațiile fiscale accesorii, calculate în sarcina petentului reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 65, art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 109 din Hotărârea Guvernului nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura

fiscală, Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", art. 21 din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 ,actualizată, privind Codul fiscal, pct. 27, pct. 48 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004, actualizată, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.A.** cu sediul în Arad, B..., jud. Arad, împotriva Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. .../04.01.2013 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.A.** cu sediul în Arad, B-dul. ..., jud. Arad, împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .../04.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de ... lei reprezentând: .. lei impozit pe profit, .. lei majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director executiv ,

.....