



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului**

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 85

din 28.08.2009

privind soluționarea contestației formulată de

S.C.S.R.L. din localitatea,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului

sub nr.din 07.04.2008 și reînregistrată sub nr.din 20.07.2009

S.C.S.R.L. din localitatea solicită Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa înregistrată sub nr.din 20.07.2009 soluționarea pe fond a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din 29.02.2008, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. din 03.03.2008, pentru care, prin Decizia din 20.05.2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a decis suspendarea soluționării contestației.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de **S.C.S.R.L.** din localitatea că prin Decizia din 19.03.2009 Curtea de Apel a dispus anularea Deciziei din 20.05.2008 a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului și obligă intimata să se pronunțe asupra contestației formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. din 03.03.2008.

Prin adresa nr.din 30.03.2009, Serviciul juridic precizează că prin Decizia Curții de Apel din 19.03.2009, privind Dosarul nr.39/2009, irevocabilă, a fost admis recursul formulat de **S.C.S.R.L.** împotriva Sentinței Tribunalului nr.din 13.11.2008 și s-a dispus anularea Deciziei Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului din 20.05.2008 și obligă intimata să se pronunțe asupra cauzei.

S.C.S.R.L. din localitatea, strada, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din 29.02.2008, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. din 03.03.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 03.03.2008, privind suma delei, reprezentând:

- lei impozit pe profit;

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

Prin Decizia din 20.05.2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a decis suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C.S.R.L.** până la pronunțarea soluției definitive pe latura penală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. prin cererea formulată contestă impozitul pe profit în sumă de lei, majorările de întârziere de lei și penalitățile de întârziere delei, stabilite pentru sumele achitate către S.C. și, precum și pentru sumele de șilei reprezentând impozit pe profit suplimentar pentru chiria apartamentului și accesoriile aferente de lei.

Contestatoarea precizează că din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 28.02.2008, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere din 29.02.2008, rezultă că activitatea prestată de societate este fabricarea de încălțăminte în regim de perfecționare activă conform contractelor încheiate cu partenerii de afaceri externi, respectiv –și

1) Societatea afirmă că S.C. S.R.L. și S.C.S.P.A. au încheiat contractele de prestări servicii cu firmele S.C.și LLCINC, prin care le-a împuternicit să efectueze activitate de cercetare în zona Europei de Est în vederea găsirii de firme care dispun de condiții potrivite de prelucrare a încălțăminte, iar plata acestui serviciu se va efectua de către firma care ar obține munca, respectiv **S.C.S.R.L.**

S.C.S.R.L. susține că are încheiate contracte cu firmeleși LLCINC, în baza contractelor pe care acești intermediari i le-a facilitat să le încheie cu furnizorul extern, prin care se prevede plata unui procent din totalul facturilor, generat de contractul încheiat prin intermediul acestora cu clienții externi.

Contestatoarea susține că acele contracte încheiate cu cele două firme externe sunt de intermediere comercială, operațiunile fiind specifice franchising-ului.

De asemenea, menționează că potrivit art. 21 alin. (1) din Codul fiscal sunt deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin actele normative în vigoare.

Totodată, precizează că cheltuielile care derivă din contractele de intermediere comercială, din operațiunile de vânzare indirectă, respectiv contractele de comision, mandat comercial, concesiune comercială sau franchising sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile fiscal.

Contestatoarea susține că, în cauză, contractele încheiate cu cele două firme externe sunt de intermediere comercială, operațiunile fiind specifice franchising-ului și că firmele străine au acordat societății dreptul de a exploata și dezvolta o afacere în domeniul producției de încălțăminte, de a beneficia de un sistem de relații care conțin marca, know-how-ul și clientela și au asigurat desfacerea producției pe o piață externă determinată, începând cu anul 2003.

Societatea consideră că nu sunt aplicabile dispozițiile art. 21 alin. 4 lit. m, invocate de organele de control, deoarece are încheiate contracte cu firmele străine, care au intermediat operațiunile comerciale specifice franchising-ului, acordându-i dreptul de a dezvolta o afacere în domeniul producției încălțăminte, de a beneficia de un sistem de relații care conțin marca, know-how-ul și clientela și au asigurat desfacerea producției pe piața externă, începând cu anul 2003.

De asemenea, consideră că faptul că aceste contracte se prelungesc nu schimbă natura juridică a acestora de la data încheierii lor și nu sunt necesare documentele justificative pretinse de organul fiscal.

Totodată, se consideră că în mod greșit s-a reținut că suma de lei este cheltuială nedeductibilă, stabilindu-se un impozit pe profit de lei, majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere delei.

2) **S.C.S.R.L.** consideră că în mod ilegal s-a majorat profitul impozabil cu suma delei pentru anul 2005 și cu suma de lei pentru anul 2006 și s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2005 de lei și delei pentru anul 2006, precum și majorări de întârziere de lei, aferente cheltuielilor cu chiria pentru un apartament închiriat în perioada septembrie 2005 – decembrie 2006.

Contestatoarea susține că acest apartament nu a fost închiriat pentru asociații societății, ci pentru specialistul trimis de firma italiană pentru asistență tehnică în perioada septembrie 2005 – decembrie 2006.

Societatea consideră că în mod ilegal s-a reținut că cheltuielile respective nu sunt deductibile fiscal în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. e din Legea nr. 571/2003 și a punctului 43 lit. c din H.G. nr. 44/2004, care se referă la cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, în speță fiind însă vorba de cheltuieli pentru cazarea unui specialist care a asigurat asistența tehnică pe fluxul de producție și nu de asociații societății.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din 29.02.2008, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. din 03.03.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 03.03.2008, organele de control au stabilit că societatea contestatoare datorează bugetului de stat suma delei, reprezentând lei impozit pe profit șilei accesorii aferente.

În urma inspecției fiscale efectuată la S.C.SRL, s-a constatat că activitatea prestată de societate este fabricarea de încălțăminte în regim de perfecționare activă, conform contractelor încheiate cu partenerii externi-șiSPA –

În contractele respective se precizează că SCva prelucra materia primă primită de la partenerii externi până la stadiul de produs finit, aceștia specificând și modul de fabricație a produselor menționate.

Organele de control au constatat că societatea prestează manopera la produsele finite realizate, în timp ce partenerul extern specifică modul de fabricație, asigură materia primă și tiparele necesare, precum și desfacerea produsului finit realizat.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma de lei reprezentând comisioane către firmele SUA și cătreLLC

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta are încheiate contracte cu furnizorii externi mai sus menționați, contracte ce prevăd plata unui comision pentru prestările de servicii către partenerii externi, comision calculat la totalul vânzărilor efectuate de S.C.SRL

Firmele externe SRL șiSPA au încheiate contracte de prestări servicii cu firmele respectivLLC prin care le împuternicește să efectueze o activitate de cercetare în zona Europei de Est în vederea găsirii de firme care dispun de condiții potrivite de prelucrare a încălțăminteii, iar plata acestui serviciu se va efectua de firma care ar obține munca, respectiv SCSRL

Organele de inspecție fiscală consideră că din documentele prezentate nu reiese că aceste servicii au fost efectiv prestate (nu există studii de piață, dovada prezentării comerciale la târgurile din domeniul încălțăminteii, rapoarte privind evoluția pieței economice, găsirea altor clienți) conform obiectului fiecărui contract în parte, rezultând că cheltuiala înregistrată de societate conform acestor contracte nu este deductibilă.

Situația cheltuielilor cu comisioanele se prezintă după cum urmează:

anul 2005

NR. FACTURĂ	SUMĂ	SOCIETATEA
FF/31.05.2005
....
....
....
....
TOTAL CHELTUIELI COMISIOANE 2005 lei	

anul 2006

DOCUMENT	SUMA	SOCIETATEA
FF /28.02.2006
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
TOTAL CHELTUIELIlei	
COMISIOANE 2006		

anul 2007

- în luna ianuarie lei
- în luna februarie lei
- în luna martie lei
- în luna aprilie lei
- în luna mai lei
- în luna iunie lei
- în luna iulie lei

TOTAL CHELTUIELIlei
COMISIOANE 2007

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 4, lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și ale punctului 48 din H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

Având în vedere cele relatate, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada 01.04.2005-30.09.2007, după cum urmează:

- pentru anul 2005 s-a majorat profitului impozabil cu suma delei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului stabilit organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă delei;

- pentru anul 2006 s-a majorat profitul impozabil cu suma de lei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Pentru nevirarea la termen a impozitului s-au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

- pentru primele 3 trimestre ale anului 2007 s-a majorat profitul impozabil cu suma delei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, precum și majorări de întârziere în sumă delei.

Pentru perioada verificată s-a majorat baza impozabilă cu suma de lei, reprezentând cheltuieli cu comisioanele, și s-a stabilit un profit suplimentar în sumă totală de lei, majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere delei.

De asemenea, organele de control au constatat că în perioada septembrie 2005 - decembrie 2006 societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile contravaloarea chiriei unui apartament care nu are legătură cu activitatea societății.

Organele de inspecție consideră că cheltuiala cu chiria nu este deductibilă fiscal, fiind încălcate prevederile art. 21, alin. 4, lit. e) din Legea 571/2003, republicată, și punctului 43 lit. c) din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor constatate, s-a majorat profitul impozabil pentru anul 2005 cu suma delei și s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Pentru anul 2006 s-a majorat profitul impozabil cu suma de lei și s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei.

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitului pe profit în sumă totală delei s-au calculat pentru perioada 26.01.2006 - 27.02.2008 accesorii de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, reprezentând lei impozit pe profit și lei accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea cheltuielilor cu comisioanele în sumă de lei, în condițiile în care din documentele prezentate de societate nu rezultă că aceste servicii au fost efectiv prestate.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în suma de lei, reprezentând cheltuieli cu comisioanele către firmele SUA șiLLC, înregistrate în perioada 2005 – 2007, pe motiv că din documentele prezentate de societate nu reiese că aceste servicii au fost efectiv prestate, stabilind un profit suplimentar în sumă totală de lei și accesorii aferente de lei.

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

„(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.”

Totodată, la **art. 21 alin. (4) lit. m)** din același act normativ, se prevede că:

„(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”.

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 48 prevăd următoarele:

„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.

Din textele de lege citate mai sus se reține că la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, se reține că nu sunt deductibile cheltuielile cu alte prestări de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării.

În urma inspecției fiscale, s-a constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma de lei, reprezentând comisioane către firmele SUA șiLLC, astfel:

anul 2005

NR. FACTURĂ	SUMĂ	SOCIETATEA
FF/31.05.2005
....
....
....
....
TOTAL CHELTUIELI COMISIOANE 2005lei	

anul 2006

DOCUMENT	SUMA	SOCIETATEA
....
....
....
....
....
....
....
....
....
....
....
....
TOTAL CHELTUIELI COMISIOANE 2006 lei	

anul 2007

- în luna ianuarielei
- în luna februarie lei
- în luna martielei
- în luna aprilielei
- în luna mailei
- în luna iunielei
- în luna iulie lei

TOTAL CHELTUIELIlei
COMISIOANE 2007

Organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit pentru perioada 01.04.2005-30.09.2007, după cum urmează:

- pentru anul 2005 s-a majorat profitul impozabil cu suma delei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar de lei. Pentru neachitarea la termen a impozitului stabilit s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă delei;

- pentru anul 2006 s-a majorat profitul impozabil cu suma de lei și s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei. Pentru

nevirarea la termen a impozitului s-au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

- pentru primele 3 trimestre ale anului 2007 s-a majorat profitul impozabil cu suma delei și s-au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă delei.

Rezultă că pentru perioada verificată s-a majorat baza impozabilă cu suma de lei, reprezentând cheltuieli cu comisioanele, și s-a stabilit un profit suplimentar în sumă totală de lei, majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere delei.

Organele de control au constatat că prin contractele încheiate cu firmele SUA șiLLC se prevede că S.C.SRL va efectua plata unui comision pentru prestările de servicii efectuate pentru partenerii externi, comision ce se va calcula la totalul vânzărilor efectuate de societatea română.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că S.C.SRL a efectuat activitate de fabricare de încălțăminte în regim de perfecționare activă, în baza contractelor încheiate cu partenerii externi -șiSPA –

În contractele respective se precizează că SCva prelucra materia primă primită de la partenerii externi până la stadiul de produs finit, aceștia specificând și modul de fabricație a produselor menționate.

Organele de control au constatat că societatea prestează manopera la produsele finite realizate, iar partenerul extern specifică modul de fabricație, asigură materia primă și tiparele necesare, precum și desfacerea produsului finit realizat.

Totodată, organele de control au constatat că firmele externe SRL șiSPA au încheiat la rândul lor contracte de prestări servicii cu firmele șiLLC, prin care le împuternicește să efectueze activitate de cercetare în zona Europei de Est în vederea găsirii de firme care dispun de condiții potrivite de prelucrare a încălțăminteii, iar plata acestui serviciu se va efectua de firma care ar obține munca, respectiv de S.C.SRL

Contestatoarea susține că acele contracte încheiate cu cele două firme externe sunt de intermediere comercială, operațiunile fiind specifice franchising-ului și că cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, susține că cheltuielile care derivă din contractele de intermediere comercială, din operațiunile de vânzare indirectă, respectiv contractele de comision, mandat comercial, concesiune comercială sau franchising sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile fiscal.

Noțiunea de franciză este definită la **art. 7 punctul 14 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„14. franciza - sistem de comercializare bazat pe o colaborare continuă între persoane fizice sau juridice, independente din punct de vedere financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă unei alte persoane, denumită beneficiar, dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu;”

Totodată, noțiunea de franciză este definită de **Ordonanța Guvernului nr. 52/1997 privind regimul juridic al francizei, unde la art. 1** astfel:

„a) Franciza este un sistem de comercializare bazat pe o colaborare continuă între persoane fizice sau juridice, independente din punct de vedere financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă unei alte persoane, denumită beneficiar, dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu.

b) Francizorul este un comerciant care:

- este titularul drepturilor asupra unei mărci înregistrate; drepturile trebuie să fie exercitate pe o durată cel puțin egală cu durata contractului de franciză;

- conferă dreptul de a exploata ori de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu;

- asigură beneficiarului o pregătire inițială pentru exploatarea mărcii înregistrate;

- utilizează personal și mijloace financiare pentru promovarea mărcii sale, cercetării și inovației, asigurând dezvoltarea și viabilitatea produsului.”

Din textele de lege menționate se reține că franciza este un sistem de comercializare prin care o persoană acordă unei alte persoane dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu, or în cazul în speță, din contractele încheiate, nu rezultă că **S.C.S.R.L.** a obținut aceste drepturi.

Potrivit contractelor încheiate cu firmele S.R.L. S.U.A și LLC, aflate în xerocopie la dosarul cauzei, nu numai că acestea nu au ca obiect dezvoltarea unei afaceri, a unui produs, a unei tehnologii sau a unui serviciu, dar nu rezultă că **S.C.**are calitatea de beneficiar al serviciilor.

Prin contractele respective se prevede că **S.C.**este „agent” al „companiilor” respective și **că S.C.va încasa un comision** din valoarea facturilor.

Se reține că societatea contestatoare nu avea obligația plății vreunui comision către cele două companii, conform contractelor invocate contestatoarea trebuia să încaseze comisioanele respective.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, nu poate fi reținută, întrucât acesta nu demonstrează cu documente necesitatea efectuării

cheltuielilor cu serviciile achitate firmelor străine și că serviciile respective au fost realizate efectiv .

Potrivit, **punctului 48** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004,**

„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.”

La art. 21 alin. (4) lit. m) din același act normativ, se prevede că:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

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;

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, anexa nr. 1, punctul A - Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, prevede că:

„2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Se reține că documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate trebuie să cuprindă elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate, astfel încât să furnizeze toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Totodată, din prevederile legale menționate se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile prestate de terți este condiționată de prestarea efectivă a acestora, atestată printr-un contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, tarife percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga perioadă de desfășurare a contractului sau pe durata realizării acestuia și prin documente emise în executarea serviciilor care să justifice prestarea acestora, respectiv situații de lucrări, precese-verbale, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Totodată contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de lei, reprezentând comisioane către firmele SUA șiLLC, fără să justifice necesitatea efectuării cheltuielilor și fără să demonstreze că serviciile au fost realizate efectiv, precum și în ce constau acele servicii.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, societatea nu deține documente prin care să demonstreze necesitatea efectuării cheltuielilor respective și că serviciile respective au fost realizate efectiv.

Potrivit **art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că:

„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 că societatea nu deține documente prin care să demonstreze necesitatea efectuării cheltuielilor respective și că serviciile respective au fost realizate efectiv, în baza prevederilor menționate, se conchide că societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu comisioanele în sumă de lei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente** contestația pentru **impozit pe profit în sumă de lei și pentru accesoriile în sumă de lei**, potrivit principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de lei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă de lei, reprezentând măsură accesorie, conform

principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă de lei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de lei.**

2. Referitor la suma delei, reprezentândlei impozit pe profit și lei accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, cu chiria unui apartament, în condițiile în care societatea nu face dovada că cheltuielile respective au legătură cu activitatea societății.

În fapt, în perioada septembrie 2005 - decembrie 2006 societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea chiriei unui apartament care nu are legătură cu activitatea societății.

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

„(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.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că la determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Contestatoarea susține că apartamentul respectiv nu a fost închiriat pentru asociații societății, ci pentru specialistul trimis de firma italiană pentru asistență tehnică în perioada septembrie 2005 – decembrie 2006, care a asigurat asistența tehnică pe fluxul de producție.

Conform documentelor existente la dosar, societatea contestatoare nu a prezentat în timpul verificării și nici în susținerea cauzei documente din care să rezulte că apartamentul a fost folosit pentru un specialist trimis de partenerii italieni pentru a asigura asistența tehnică de specialitate pe fluxul de producție, așa cum susține.

Potrivit **art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că:

„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 că societatea nu demonstrează că cheltuielile cu chiria unui apartament au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în baza prevederilor menționate, se conchide că societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente** contestația pentru **impozit pe profit în sumă delei și pentru accesoriile în sumă de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă delei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă de lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă delei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, punctul 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 7 punctul 14 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 52/1997 privind regimul juridic al francizei, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

- Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulată de **S.C.S.R.L.** din localitatea împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală din 29.02.2008, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. din 03.03.2008, emisă în baza

Raportului de inspecție fiscală nr. din 03.03.2008, privind suma delei, reprezentând:

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.