



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Bacau  
Biroul de soluționare contestații**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3  
Cod postal 600045, Bacau  
Tel : +0234 51 00 15  
Fax : +0234 51 00 03  
e-mail : mail@mfinante.ro

Nr...

### DECIZIA NR. 1706/08.12.2010

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr... înregistrată la instituția noastră sub nr..., contestația ... Onesti, cu sediul în jud.Bacau.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ..., iar obiectul contestației îl constituie suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – TVA.
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA.
- ... lei – impozit pe profit.
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată și stampilată de reprezentantul legal al societății.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

**I.** Prin contestația formulată, petenta contestă măsurile stabilite de organele de inspecție prin decizia de impunere nr... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr..., aducând următoarele argumente:

**1. Cu privire la TVA .**

Petenta sustine ca deducerea TVA pentru materialele de constructie in cauza s-a facut cu respectarea prevederilor legale invocate in decizia de impunere si anume deducerea s-a facut pe baza unor facturi emise de furnizorii materialelor de constructii; aceste facturi au fost tinta unor controale incrucisate care au stabilit ca operatiunile economice au fost reale si legale, in conformitate cu prevederile art.145, alin.1 si 5 lit.a si b, art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de cele prezentate mai sus, contestatoarea considera ca motivele invocate de organul de inspectie fiscala, in sensul ca achizitiile nu au fost facute pentru realizarea unor operatiuni taxabile sunt subiective si fara acoperire legala.

In aceste conditii, societatea solicita modificarea Deciziei de impunere nr.... in sensul diminuarii bazei de impunere stabilita suplimentar cu suma de ... lei aferenta achizitiilor de materiale de constructie, diminuarea tva stabilita suplimentar cu suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente.

## 2. Cu privire la impozitul pe profit.

SC ..., contesta baza de impunere stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de ...lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, dupa cum urmeaza:

➤ referitor la stabilirea bazei de impunere suplimentare in suma de ... lei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit in suma de ... lei pe motiv ca materialele de constructie respective sunt lipsa in gestiune si ca urmare pot fi asimilate livrarilor de bunuri, petenta sustine ca nu este de acord cu incadrarea acestora ca si lipsa in gestiune, in conditiile in care organul de inspectie fiscala a solicitat si a primit inventarierea pentru anul 2009, iar la inventariere nu s-au constatat diferente intre stocul scriptic si cel factic, materialele de constructie fiind inregistrate corespunzator urmand sa fie utilizate la construirea unui sediu de firma.

Prin urmare, contestatoarea solicita diminuarea bazei de impozitare stabilita suplimentar cu suma de ... lei si diminuarea impozitului pe profit stabilit suplimentar cu suma de ... lei si a majorarilor aferente.

➤ referitor la stabilirea bazei de impunere suplimentare in suma de ... lei, aferenta unui contract de proiectare incheiat cu SC ... SRL, pentru care s-a calculat un impozit pe profit in suma de ... lei, considerandu-se ca serviciul a fost prestat, societatea face urmatoarele mentiuni:

- contractul cu SC ... SRL, prevede foarte clar la cap.III -Obiectul contractului - faptul ca lucrarea consta intr-un proiect de pensiune turistica realizat cu fonduri europene, iar la cap.IV prevede faptul ca in prima faza proiectantul (...) va realiza un studiul de Prefezabilitate pe baza caruia se va intocmi o factura de avans la contract.... in valoare de ... lei.

- faptul ca proiectul a devenit nefinantabil, ca urmare a modificarii legislatiei, a determinat rezilierea contractului, in conformitate cu art.IX si sistarea proiectului, iar in conditiile in care beneficiarul nu achitase factura de avans s-a stabilit stornarea facturii pentru studiul de prefezabilitate.

Fata de cele aratate mai sus, petenta considera ca stornarea facturii s-a facut in conditii legale si in conformitate cu prevederile contractului de proiectare, fapt pentru care solicita diminuarea impozitului pe profit aferent de ... lei si a majorarilor aferente.

➤ referitor la stabilirea bazei de impunere suplimentare in suma de ... lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit in suma de ... lei pentru un contract de asistenta juridica pe motiv ca respectivul contract nu face dovada realitatii acordarii de consultanta juridica, petenta sustine ca in cazul de fata contractul de asistenta juridica s-a incheiat pentru proiectul..., proiect in care ... are managementul.

Totodata, societatea mentioneaza ca din totalul veniturilor ... pe anul 2009, respectiv.. lei, mai bine de 90/% reprezinta venituri aferente contractului... Platile reprezentand consultanta juridica acordata pentru acest proiect au fost de cca ... lei (14% din valoarea veniturilor).

In consecinta, afirma petenta exista un contract in baza caruia s-au facut platile, exista si o activitate care necesita asistenta juridica de specialitate, fapt pentru care solicita diminuarea bazei de impunere stabilita suplimentar cu suma de ... lei, diminuarea impozitului pe profit aferent de ... lei si a majorarilor calculate.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr.... incheiat la ... Onesti, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...., organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii documentelor contabile puse la dispozitia controlului (facturi fiscale, jurnale de cumparari, deconturi TVA, balante de verificare) organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

### **1. Referitor la TVA.**

Pentru perioada verificata, organul de inspectie fiscala a calculat tva de plata in suma totala de ... lei, fata de suma declarata la organul fiscal competent prin deconturile de TVA in suma de ... lei, rezultand o diferenta de TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

Referitor la suma contestata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2009, societatea a dedus TVA in suma de ... lei in baza facturilor de achizitii de materialele de constructii, centralizate in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala, materiale care scriptic existau in stoc la data de 31.12.2009.

In acest sens au fost solicitate administratorului societatii informatii cu privire la locul de depozitare al materialelor inregistrate in stocul scriptic si documente justificative cu care sa probeze realitatea existentei acestui stoc.

Intrucat administratorul societatii, in urma verificarii componentei stocului scriptic de materiale de constructii a comunicat ca nu poate fi verificata existenta factica a acestora, organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei pentru care au stabilit TVA colectata suplimentar in suma de ... lei.

Pentru TVA suplimentara de plata in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare s-au stabilit majorari de intarziere/dobanzi in suma totala de ... lei, calculate pana la data de 15.09.2010.

## **2. Referitor la impozitul pe profit.**

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada verificata un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei, aferente unei baze impozabile in suma de ...lei.

Cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ...lei, aferente impozitului pe profit contestat, s-au constatat urmatoarele:

- In anul 2009, societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul *Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti* suma de ... lei in baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ, respectiv extrase de cont pe care apare mentiunea ... SRL, centralizate in anexa nr.5.

De mentionat ca in afara acestor extrase de cont in baza carora au fost efectuate inregistrarile in contul 628 *Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti*, contribuabilul nu a prezentat alte documente din care sa rezulte realitatea, legalitatea si necesitatea efectuarii acestor cheltuieli, respectiv facturi insotite de situatii din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate, costul acestora precum si faptul ca aceste cheltuieli s-au efectuat in vederea obtinerii de venituri.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.f si lit m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei, pentru care a calculat un impozit suplimentar de plata in suma de ... lei.

- La data de 31.12.2009, societatea inregistreaza un stoc scriptic de materiale consumabile in suma de ... lei in baza unor facturi de achizitii de materiale de constructii diverse, centralizate in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala.

Conform notelor contabile nr.3 din lunile martie, noiembrie si decembrie 2009, societatea a inregistrat initial aceste materiale ca marfuri in contul 371, iar

ulterior in baza notelor de transfer nr..., au fost inregistrate in evidenta contabila in contul de materialele consumabile 302.08, materiale care la data de 07.09.2010, conform documentului *Stocuri analitice pe conturi*, anexat la raportul de inspectie fiscala, se aflau inca in stoc.

Avand in vedere ca din documentele prezentate, organele de inspectie au constatat ca societatea nu detine spatii de depozitare, respectiv sediul social declarat se afla intr-un spatiu dintr-un bloc, domiciliul fiscal se afla intr-un spatiu de 20 mp obtinut in baza unui contract de subinchiriere, nu are declarate puncte de lucru si nu detine in proprietate terenuri, au solicitat administratorului societatii sa faca dovada existentei stocului faptic de materiale de constructii.

Intrucat administratorul societatii, desi sustine ca materialele au fost achizitionate in vederea construirii sediului firmei in comuna ...unde a cumparat si un teren (fara insa a anexa documente in sustinerea celor afirmate), face mentiunea ca aceste se afla prin diverse locuri si ca nu poate fi verificata existente faplica.

In consecinta, organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.128, alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare a stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei, pentru care a calculat impozit pe profit in suma de ... lei.

- Prin Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2009 (101) la randul 38 *Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti*, contribuabilul a in scris suma de ... lei.

Documentul justificativ prezentat organului de inspectie fiscala pentru aceasta diminuare a profitului impozabil este factura nr..., emisa pentru suma de (-) ... lei pentru cumparator SC ... SRL Onesti, reprezentand *Prestari servicii conform contractului din...; storno fact...*

Prin nota explicativa inaintata organului de inspectie fiscala in data de 17.09.2010, administratorul societatii justifica stornarea facturii nr.... prin faptul ca contractul de proiectare incheiat cu SC ... SRL a fost reziliat prin vointa partilor, intrucat nu a fost obtinuta cofinantarea proiectului, motiv pentru care a anulat programul de investitii si a fost reziliata si prima factura emisa anterior.

In urma analizei documentelor puse la dispozitie, organele de inspectie au stabilit ca diminuarea profitului impozabil prin stornarea unei facturi care a fost intocmita pentru un serviciu care a fost prestat este neintemeiata, fapt pentru care au considerat ca ... datoreaza impozit pe profit pentru veniturile inregistrate in baza acestei facturi.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au determinat o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei, pentru care a calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 119 din OG nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de ...lei (anexa nr.6).

**III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:**

SC..., are sediul social in jud. Bacau, are codul de inregistrare fiscala RO..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr... si are ca activitate principala - “ Activitati de consultanta pentru afaceri si management” – cod CAEN -...

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa in intervalul: 28.04.2006 – 31.12.2009.

1. Referitor la TVA, se retine:

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea datoreaza bugetului de stat suma de ...lei, reprezentand: ... lei – TVA suplimentara de plata si ... lei – majorari de intarziere aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....*

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca motivele invocate de organul de inspectie fiscala, in sensul ca achizitiile nu au fost facute pentru realizarea unor operatiuni taxabile sunt subiective si fara acoperire legala, intrucat deducerea TVA pentru materialele de constructie in cauza s-a facut cu respectarea prevederilor legale invocate in decizia de impunere, respectiv deducerea s-a facut pe baza unor facturi fiscale emise de furnizorii materialelor de constructii.

Prin decizia de impunere nr...., organele de inspectie fiscala ale AIF Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada 01.02.2008 – 31.12.2009 o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

In fapt, in anul 2009, societatea a dedus TVA in suma de ... lei in baza facturilor de achizitii de materialele de constructii in valoare totala de ... lei, centralizate in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala.

Conform notelor contabile nr.3 din lunile martie, noiembrie si decembrie 2009, societatea a inregistrat aceste materiale initial ca marfuri in contul 371, iar ulterior in baza notelor de transfer nr..., au fost inregistrate in evidenta contabila in contul de materialele consumabile 302.08, materiale care la data de 07.09.2010, conform documentului *Stocuri analitice pe conturi*, anexat la raportul de inspectie fiscala, se aflau inca in stoc.



Avand in vedere ca din documentele prezentate, organele de inspectie au constatat ca societatea nu detine spatii de depozitare, in data de 16.09.2010 au fost solicitate administratorului societatii informatii cu privire la locul de depozitare al materialelor inregistrate in stocul scriptic si documente justificative cu care sa probeze realitatea existentei acestui stoc dar si necesitatea efectuarii acestei achizitii.

Administratorul societatii d-l ... a comunicat verbal ca societatea a cumparat in anul 2010 un teren in comuna ... in vederea construirii sediului firmei, dar nu a prezentat contractul in baza caruia a fost achizitionat terenul si nici dovada inregistrarii la Biroul de Carte Funciara in baza caruia organul de inspectie fiscala sa constate transcrierea dreptului de proprietate.

De comun acord cu administratorul societatii, organul de control a stabilit o data cand urmau sa se deplaseze la locul indicat ca fiind cel de depozitare a materialelor in vederea verificarii existentei stocului faptic de materiale de constructii.

De retinut ca la data respectiva, administratorul comunica organelor de inspectie fiscala, ca *in urma verificarii componentei stocului scriptic de materiale de constructii a constatat ca acestea nu sunt depozitate pe terenul din comuna Oituz cumparat in vederea construirii sediului social ci se afla prin diverse alte locuri si ca nu poate fi verificata existenta factica.*

Prin nota explicativa inaintata organului de inspectie fiscala in data de 17.09.2010, administratorul societatii mentioneaza faptul ca materialele au fost achizitionate si se afla depozitate in vederea construirii sediului firmei in comuna Oituz, localitate in care societatea a cumparat un teren si constructii in curs, dar nu anexeaza nici un document in sustinerea acestor afirmatii.

In drept, conform prevederilor art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

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

**a) operațiuni taxabile;**

De asemenea prevederile art.146, alin.1, lit.a din acelasi act normativ referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, precizeaza:

**(1) ” Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său...”**

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor care au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate este deductibila doar in situatia in care bunurile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale agentului economic.

In urma verificarilor efectuate pentru perioada supusa inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- la momentul achizitiei, materialele de constructii au fost inregistrate ca marfuri desi societatea nu are in obiectul de activitate efectuarea de operatiuni de comert.

- la momentul transferului in contul de materiale, societatea nu detinea in proprietate sau in chirie terenuri, constructii in curs, sau vreun alt document justificativ din care sa rezulte efectuarea achizitiei in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

- din procesele verbale de control incrucisat la SC ... SRL, SC ... SRL si SC ... SRL, s-a constatat ca majoritatea materialelor de constructii a fost achizitionata de la societati persoane afiliate care nu au mai desfasurat operatiuni similare si pentru alti clienti.

Totodata facem precizarea ca societatea a achizitionat si inregistrat in evidenta contabila in cursul anului 2009 diverse materiale de constructii (anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala) in vederea construirii unui sediu de firma, fara sa detina autorizatie de construire emisa pe numele societatii pentru a se cunoaste destinatia investitiei, contrar prevederilor art.1 din Legea nr.50/1991 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca:

***“Executarea lucrărilor de construcții este permisă numai pe baza unei autorizații de construire sau de desființare. Autorizația de construire sau de desființare se emite la solicitarea deținătorului titlului de proprietate asupra unui imobil - teren și/sau construcții - ori a altui act care conferă dreptul de construire sau de desființare, în condițiile prezentei legi”.***

Fata de cele prezentate, organul de inspectie fiscala a constatat ca materialele exista doar scriptic, lipsa din gestiune a stocului fiind asimilata livrarilor de bunuri efectuate cu plata conform prevederilor art.128, alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza:

***(4)“ Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:***

***d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c)”.***

In concluzie, avand in vedere cele prezentate anterior si intrucat societatea contestatoare nu a dovedit realitatea existentei stocului de materiale aprovizionate precum si necesitatea si utilitatea efectuării achizitiilor in folosul operatiunilor impozabile, nefiind indeplinite conditiile legale pentru deducerea TVA din perspectiva destinatiei bunurilor prevazute la art.145 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect si legal ca SC ... Onesti, nu poate beneficia de deducerea TVA in suma



de ... lei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Pentru TVA suplimentara de plata in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare s-au stabilit in mod legal majorari de intarziere/dobanzi in suma totala de ... lei, calculate pana la data de 15.09.2010, din care petenta contesta suma de ... lei.

## 2. Referitor la impozitul pe profit, se retine:

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea datoreaza bugetului de stat suma de ...lei, reprezentand: ... lei – impozit pe profit si ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....*

Prin contestatia formulata, petenta solicita diminuarea bazei de impunere stabilita suplimentar in suma de ... lei si respectiv diminuarea impozitului pe profit stabilit suplimentar cu suma de ... lei si a majorarilor aferente, sustinand ca motivele invocate de organele de inspectie fiscala sunt subiective si fara acoperire legala.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar contestat in suma de ... lei, prezinta urmatoarea componenta:

- ... lei – impozit pe profit aferent cheltuielilor cu serviciile prestate de terti.

**In fapt,** in anul 2009, societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul *Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti* suma de ... lei, in baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ, respectiv extrase de cont pe care apare mentiunea ... SRL, centralizate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala.

De mentionat ca in afara acestor extrase de cont in baza carora au fost efectuate inregistrarile in contul 628 *Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti*, contribuabilul nu a prezentat alte documente din care sa rezulte realitatea, legalitatea si necesitatea efectuarii acestor cheltuieli, respectiv facturi insotite de situatii din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate, costul acestora precum si faptul ca aceste cheltuieli s-au efectuat in vederea obtinerii de venituri.

Prin nota explicativa inaintata administratorului societatii in data de 17.09.2010, organul de inspectie fiscala a solicitat documentele in baza carora au

fost efectuate inregistrările în evidența contabilă precum și destinația acestor cheltuieli.

Din răspunsul dat de către administrator a rezultat că plățile reprezintă contravaloare consultanță juridică oferită de casa de avocatură..., dar că nu deține contractul și nici nu a primit facturi pentru plățile efectuate online prin Reiffeisen Banc.

Prin aceeași nota explicativă, administratorul societății face mențiunea că, *în legătura cu cheltuielile efectuate cu consultanță juridică primită de companie de la casa de avocatură ... București, va fi prezentat contractul încheiat în 2009 și facturile aferente plăților efectuate pe data de 21.09.2010.*

Până la data încheierii raportului de inspecție fiscală, pentru înregistrările din contul 628 *Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți*, centralizate în anexa nr.5, administratorul a prezentat ca document justificativ doar Contractul de Asistență Juridică încheiat în data de 09.01.2009 la București (în copie, expediat prin posta electronică).

Facem precizarea că documentul menționat nu are număr de înregistrare la emitent și nu cuprinde la datele de identificare ale prestatorului de servicii, sediul și reprezentantul acestuia.

**În drept**, potrivit prevederilor art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

**4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

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

Cu privire la acest articol de lege, la pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, se fac următoarele precizări :

**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 citate mai sus, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestatările de servicii este condiționată de necesitatea efectuării prestatărilor în scopul desfășurării activității și de justificarea cu documente a

prestării efective a serviciilor, respectiv facturi fiscale, situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Intrucât societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că serviciile de asistență juridică au fost efectiv prestate și nici faptul că serviciile în cauză au fost necesare desfășurării activității în vederea obținerii de venituri, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestațiile de servicii în suma de ... lei și au calculat impozitul pe profit aferent în suma de ... lei, fapt pentru care urmează să se respingă contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

- ... lei – impozit pe profit aferent stocului de materiale constatată lipsa în gestiune.

**In fapt**, la data de 31.12.2009, societatea înregistrează un stoc scriptic de materiale consumabile în suma de ... lei în baza facturilor de achiziții de materiale de construcții (prezentate în anexa nr.3), materiale care la data de 07.09.2010, conform documentului *Stocuri analitice pe conturi*, anexat la raportul de inspecție fiscală, se aflau încă în stoc.

Asa, cum s-a specificat și la punctul referitor la TVA, având în vedere că din documentele prezentate, organele de inspecție au constatat că societatea nu deține spații de depozitare, nu are declarate puncte de lucru și nu deține în proprietate terenuri, în data de 16.09.2010 au fost solicitate administratorului societății informații cu privire la scopul pentru care au fost achiziționate aceste bunuri, la locul de depozitare al materialelor înregistrate în stocul scriptic precum și documente justificative (note de recepție, fișe de magazie, autorizație de construire, documente din care să rezulte existența unui teren sau a unei construcții) cu care să probeze realitatea existenței acestui stoc dar și necesitatea efectuării acestei achiziții.

Administratorul societății d-l ... a comunicat verbal că societatea a cumpărat în anul 2010 un teren în comuna ... în vederea construirii sediului firmei, dar nu a prezentat contractul în baza căruia a fost achiziționat terenul și nici dovada înregistrării la Biroul de Carte Funciara în baza căruia organul de inspecție fiscală să constate transcrierea dreptului de proprietate.

Deși prin nota explicativă dată, administratorul societății menționează faptul că materialele au fost achiziționate și se află depozitate în comuna ... în vederea construirii sediului firmei, la data stabilită pentru verificarea stocului factual, acesta a comunicat organelor de control că *în urma verificării componentei stocului scriptic de materiale de construcții a constatat că acestea nu sunt depozitate pe terenul din comuna ... cumpărat în vederea construirii sediului social ci se afla prin diverse alte locuri și ca nu poate fi verificată existența factuală.*

**In drept**, conform prevederilor art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

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

La art.21, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

**4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;**

Fata de cele prezentate, consideram ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect ca in realitate aceste stocuri nu existau, aspect recunoscut si de administratorul societatii care face mentiunea ca „*nu poate fi verificata existenta faptica a acestora*”, lipsa din gestiune a stocului fiind asimilata livrarilor de bunuri efectuate cu plata conform prevederilor art.128, alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, marindu-se astfel baza de impozitare cu suma reprezentand contravaloarea acestor materiale.

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala au determinat o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei pentru care a calculat un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

• ... lei – impozit pe profit aferent facturii fiscale nr..., de stornare a facturii fiscale nr...

Prin contestatia formulata petenta afirma ca organul de impunere stabileste o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei, aferenta unui contract de proiectare incheiat cu SC ... SRL, pentru care s-a calculat un impozit pe profit in suma de ... lei, considerandu-se ca serviciul a fost prestat.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente :

- contractul cu SC ... SRL, prevede foarte clar la cap.III-Obiectul contractului-faptul ca lucrarea consta intr-un proiect de pensiune turistica realizat cu fonduri europene, iar la cap.IV prevede faptul ca in prima faza proiectantul (...) va realiza un studiul de Prefezabilitate pe baza caruia se va intocmi o factura de avans la contract.... in valoare de ... lei.

- faptul ca proiectul a devenit nefinantabil, ca urmare a modificarii legislatiei, a determinat rezilierea contractului, in conformitate cu prevederile

art.IX din contract si sistarea proiectului, iar in conditiile in care beneficiarul nu achitase factura de avans s-a stabilit stornarea facturii pentru studiul de fezabilitate.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie au constatat ca prin Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2009 (101) la randul 38 *Pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti*, contribuabilul a in scris suma de ... lei.

Documentul justificativ prezentat organului de inspectie fiscala pentru aceasta diminuare a profitului impozabil este factura nr..., emisa pentru suma de - ... lei pentru cumparator SC ... SRL Onesti, reprezentand *Prestari servicii conform contractului din...; storno fact...*

Contavaloarea facturii nr... a fost inregistrata in creditul contului 411-Cienti, concomitent cu inregistrarea aceleiasi sume in debitul contului – Rezultatul reportat.

Urmare a acestei inregistrari, societatea si-a diminuat suma de incasat pentru servicii deja prestate, iar prin Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2009 (101) diminueaza si profitul impozabil aferent anului 2009, declarand suma de ... lei, ca pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti.

La solicitarea organului de inspectie fiscala, contribuabilul a prezentat documentele in baza carora a fost emisa factura nr... pentru suma de ... lei, reprezentand *prestari servicii conform contractului din...*, respectiv:

- ✚ Contractul de proiectare din data de..., incheiat intre SC... Onesti in calitate de proiectant si SC ... SRL Onesti in calitate de beneficiar, avand ca obiect elaborarea proiectului Pensiune... , amplasata in comuna..., jud. Bacau cu termen de predare 31.03.2008.
- ✚ Adresa SC... Onesti nr... de inaintare catre SC ... SRL Onesti a studiului de prefazabilitate pentru proiectul Pensiune ...
- ✚ Adresa SC... Onesti nr... catre SC ... SRL Onesti prin care se comunica acesteia ca proiectul Pensiune..., nu poate fi finantat prin POR pe motiv de lipsa de eligibilitate a beneficiarului, proiectantul ... propunand rezilierea contractului si stornarea facturii nr... avand in vedere si faptul ca pana la data de 17.03.2007, aceasta inca nu fusese achitata.
- ✚ Adresa SC ... SRL Onesti din data de 12.05.2008 prin care se comunica prestatorului serviciului de proiectare acordul pentru rezilierea contractului si stornarea facturii nr....

Prin nota explicativa inaintata organului de inspectie fiscala in data de 17.09.2010, administratorul explica stornarea facturii nr..., astfel;

*Contractul incheiat cu compania ... a avut ca scop realizarea documentatiei tehnice si de fezabilitate pentru un proiect de investitii de cofinantare din fonduri structurale (Programul Operational Regional).Contractul de proiectare a fost reziliat prin vointa partilor datorita faptului ca nu a fost obtinuta cofinantarea*

*proiectului, motiv pentru care a anulat programul de investitii. Din acest motiv a fost reziliata si prima factura emisa anterior.*

In urma analizei documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

- Conform contractului de proiectare din data de ... , obligatia proiectantului era de a executa lucrarea in termenul prevazut in contract cu respectarea cerintelor beneficiarului, acesta raspunzand doar pentru viciile aparute in executarea lucrarii din cauze care tin de contract.

- Nici o clauza din contract nu prevede angajarea raspunderii proiectantului pentru neeligibilitatea beneficiarului chiar daca acesta nu ar fi eligibil pentru accesarea fondurilor prin POR din cauza proiectului, singura consecinta in acest caz fiind incetarea contractului.

- Prin adresa nr...SC... propune rezilierea contractului ca urmare a lipsei de eligibilitate a beneficiarului, motiv confirmat si de SC ... SRL Onesti prin adresa din data de 12.05.2008.

- Din adresa nr..., rezulta ca SC... si-a respectat obligatiile contractuale cu privirea la elaborarea proiectului, motiv pentru care informeaza clientul SC ... SRL Onesti ca va emite factura pentru suma de ... lei.

- Din adresa nr..., se constata ca desi prestatorul de servicii si-a executat obligatia si nu era raspunzator pentru lipsa de eligibilitate a SC ... SRL, este cel care solicita rezilierea contractului si propune stornarea facturii nr... pe motiv ca pana la data de 17.03.2008, beneficiarul nu achitase contravaloarea acesteia.

Conform prevederilor art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

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

Avand in vedere cele precizate anterior, apreciem ca diminuarea profitului impozabil de catre societate prin stornarea unei facturi intocmita pentru un serviciu care a fost deja prestat este neintemeiata, invocarea neachitarii facturii respective putand constitui un motiv de incetare a obligatiilor contractuale intre cele doua societati, dar nu si de diminuare a impozitului pe profit fata de bugetul de stat pentru veniturile realizate in baza acestei facturi.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit o baza de impunere suplimentara in suma de ... lei pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare, organele de



inspectie fiscala au calculat in mod legal majorari de intarziere in suma totala de ... lei (anexa nr.6), din care petenta contesta suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor pct.48 din HG nr.44/2004 pentru Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art.19, alin.1, art.21, alin.4, lit.c si lit.m, art. 145, alin.2, lit.a, din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.119 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

**DECIDE:**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC ... Onesti** pentru suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – TVA.
- ... lei – majorari de intarziere aferente TVA.
- ... lei – impozit pe profit.
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE**