



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 189 din 09.05.2011**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. .X. S.R.L. din .X.**

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 906382/07.03.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. .X./24.02.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.906382/07.03.2011 asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. cu sediul în .X. , Str. .X. nr.X A, județul .X. .

S.C. .X. S.R.L. este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J 13/ .X./1991 are codul unic de înregistrare RO X, figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

S.C. .X. S.R.L. contestă suma totală de **.X. lei** stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 25.10.2010 reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit suplimentar ,

- .X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit ,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,
- .X. lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010, respectiv **29.12.2010**, conform semnăturii de primire confirmată prin ștampilă de pe confirmarea de primire, existentă în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice .X. la data de **24.01.2011** sub nr.1003, conform ștampilei aplicată de Serviciul registratură din cadrul acestei instituții pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. solicită revocarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 25.10.2010 pentru suma totală de .X. lei, considerând că aceste acte administrative sunt netemeinice și nelegale, pentru următoarele motive :

Societatea consideră ca fiind deductibile fiscal cheltuielile cu serviciile ce fac obiectul contractelor de prestări servicii :

- nr. .X./17.01.2007 și nr. .X./08.01.2008 încheiate cu S.C. .X.S.R.L din .X. ,
- nr. .X./17.01.2007 și nr. .X./08.01.2008 încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. ,
- nr. .X./19.10.2007 și nr. .X./06.12.2007 încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. .X.,
- nr. .X./27.05.2008 încheiat cu S.C. .X./27 S.R.L. din .X., județ .X..

Contestatoarea invocă în susținere prevederile art.21 alin.(4) lit.m), art.21 alin.(1) și alin.(2) lit. k) și lit. l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În cazul contractelor nr. .X./17.01.2007 încheiat cu S.C. .X. S.R.L. și nr. .X./17.01.2007 încheiat cu S.C. .X. S.R.L., societatea consideră că organele de inspecție fiscală au apreciat eronat că serviciile nu erau necesare în desfășurarea activității contribuabilului, pe motiv că societatea contestatoare are organizate departamente de management calitate-mediu-SSM și compartiment tehnic, iar acestea ar avea și sarcini de pregătire a documentației pentru participarea la licitații.

În cazul celorlalte contracte încheiate cu S.C. .X. S.R.L. și cu S.C. .X./27 S.R.L., nelegalitatea stabilirii unor obligații suplimentare de plată, rezultă din faptul că organele de inspecție fiscală au apreciat nu atât necesitatea acestor servicii în desfășurarea activității proprii, cât oportunitatea efectuării lor, în condițiile în care caracterul deductibil al cheltuielilor depinde nu atât de calitatea serviciului care a fost prestat, ci de prestarea sa efectivă, care rezultă indubitabil din depunerea convenției (acord) semnată cu prestatorul și a raportului de activitate.

Societatea consideră că sumele stabilite suplimentar de plată pentru trimestrul IV al anului 2007 au rezultat din analiza unor contracte încheiate în anul 2008, respectiv contractele de prestări servicii nr. .X./08.01.2008 și nr. .X./08.01.2008.

Societatea susține nelegalitatea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii de la fila 2 cap.3.1.3 punct 2 din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010, în baza art.115 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, text abrogat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.49/2009, solicitând revocarea respectivei decizii de impunere.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală la S.C. .X. S.R.L. a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010 în baza Raportului de inspecție**

fiscală din 25.10.2010 prin care au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar ,
- .X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit ,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,
- .X. lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.

Obiectul principal de activitate al societății constă în *“lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”*.

Capitalul social integral subscris și vărsat este în sumă de 10.085.800 lei aparținând asociaților X 85 % și X 15 %. În timpul verificării, societatea a fost reprezentată de administratorul X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că asociații/administratorul S.C. .X. S.R.L. dețin părți sociale la S.C. .X.S.R.L. din .X. , S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X. S.R.L., societăți cu care are relații de afaceri.

### **Impozit pe profit**

Perioada supusă verificării : 01.11.2007 - 30.06.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal în **trimestrul IV 2007** suma de .X. lei aferentă unor servicii furnizate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X.S.R.L. din .X. .

S.C. .X. S.R.L. a încheiat cu S.C. .X.S.R.L. din .X. , contractele nr. .X./17.01.2007 și nr.0 .X./08.01.2008. S-a constatat că administratorul S.C. .X. S.R.L., dl. X deține 85 %, iar asociatul societății contestatoare, dl. X deține 15 % din capitalul S.C. .X.S.R.L.

Obiectul contractelor a constat în servicii de management calitate, management mediu, management SSM, verificare documentație eligibilitate, servicii de proiectare pentru construcții, precum și servicii de traducere și secretariat.

Din documentele puse la dispoziție de societate s-a constatat faptul că în organigrama S.C. .X. S.R.L. există departamente responsabile cu aceste servicii, cum ar fi : departamentul responsabil cu sistemul de management calitate-mediu-SSM, care este subordonat administratorului societății. Din fișa postului persoanei care răspunde de acest serviciu, a reieșit că acesta are ca sarcini de

serviciu, obiective care fac și obiectul contractelor încheiate cu S.C. .X.S.R.L. din .X. .

Societatea contestatoare a încheiat cu S.C. .X. S.R.L. din .X. , contractele nr. .X./17.01.2007 și nr. .X./08.01.2008. S-a constatat că administratorul S.C. .X. S.R.L., dl. X deține 85 %, iar asociatul societății contestatoare, dl. X deține 15 % din capitalul S.C. .X. S.R.L. din .X. .

Obiectul contractelor a constat în servicii de proiectare pentru construcții și instalații, antemăsurători, măsurători pe teren, întocmire documentații de eligibilitate în vederea participării la licitații, urmărirea producției. Din analiza organigramei societății și a fișei postului persoanei din cadrul compartimentului tehnic a rezultat faptul că acesta are ca sarcini de serviciu obiectivele care fac și obiectul contractelor, respectiv pregătire documentații de participare la licitații, antemăsurători, întocmire situații de lucrări.

S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte necesitatea efectuării de către terți a acestor cheltuieli cu prestațiile în scopul desfășurării activității, ținând seama de faptul că societatea are organizate departamente care au ca atribuții serviciile care fac obiectul celor două contracte prezentate mai sus, precum și persoane angajate pentru serviciile respective care au fost remunerate lunar pentru îndeplinirea obiectivelor prevăzute în fișa postului.

Pentru motivele explicitate, organele de inspecție fiscală au constatat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007, cheltuielile în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal **în anul 2008** suma de .X. lei aferentă unor servicii furnizate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X.S.R.L. din .X. , în baza contractelor prezentate mai sus.

Deoarece S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă necesitatea efectuării de către terți a acestor cheltuieli cu prestații în scopul desfășurării activității și ținând cont că societatea avea organizate departamente care au ca atribuții serviciile ce fac obiectul celor două contracte prezentate mai sus și personal angajat pentru realizarea acestora, organele de

inspecție fiscală au constatat ca nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X. S.R.L. a încheiat cu S.C. .X. S.R.L. din .X. .X. contractele de prestări servicii nr. .X./19.10.2007 și nr. .X./06.12.2007 care au avut ca obiect : activități de consultanță și colaborare în elaborarea documentațiilor de ofertă pentru participare la licitații.

Deoarece, pentru facturile de prestări servicii nr. .X./13.11.2008 și nr. .X./13.11.2008, contestatoarea a prezentat la verificare, în vederea justificării necesității prestării acestor servicii, confirmări de executare încheiate între cele două firme, din care nu rezultă aportul S.C. .X. S.R.L. din .X. .X. la elaborarea documentațiilor de ofertă menționate în facturi (anexa nr.5 la Raportul de inspecție fiscală), organele de inspecție fiscală au constatat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în luna octombrie 2008, S.C. .X. S.R.L. a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, în contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*", suma de .X. lei în baza facturii nr. .X./28.10.2008 emisă de S.C. .X./27 S.R.L. din .X., județul .X..

Prin contractul nr. .X./27.05.2008 la pct.III 3.1 se prevede că :"*prezentul contract este pe o perioadă de un an și intră în vigoare la data semnării lui*" (anexa nr.6 la Raportul de inspecție fiscală), motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la repunerea în perioadă a cheltuielilor respective.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în baza prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare că suma de .X. lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil pe anul 2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal **în anul 2009** suma de .X. lei aferentă unor servicii furnizate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X. S.R.L. din .X. , în baza contractelor prezentate mai sus.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe motiv că S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă necesitatea efectuării de către terți a acestor cheltuieli cu prestații în scopul desfășurării activității și ținând cont că societatea avea organizate departamente care au printre atribuții, serviciile ce fac obiectul celor două contracte prezentate mai sus și personal angajat pentru realizarea acestora.

De asemenea s-a constatat că în **anul 2010** societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma de 90.000 lei aferentă unor servicii furnizate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X.S.R.L. din .X. , în baza contractelor prezentate mai sus.

Aceste cheltuieli au fost încadrate ca nedeductibile din punct de vedere fiscal, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe motiv că S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă necesitatea efectuării de către terți a acestor cheltuieli cu prestații în scopul desfășurării activității și ținând cont că societatea avea organizate departamente care au printre atribuții, serviciile ce fac obiectul celor două contracte prezentate mai sus și personal angajat pentru realizarea acestora.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei pentru care au calculat dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei, până la data de 21.10.2010, conform anexei nr.9 la Raportul de inspecție fiscală din 25.10.2010.

### **Taxa pe valoarea adăugată**

Perioada supusă verificării : 01.11.2007 - 31.08.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X.S.R.L. și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societatea nu a făcut dovada că serviciile facturate au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, motiv pentru care societatea nu

beneficiază de drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, în temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății, dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, până la data de 21.10.2010, conform anexei nr.11 la Raportul de inspecție fiscală din 25.10.2010.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

**1.** Referitor la suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit suplimentar ,

.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit ,

**Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările de servicii, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu reiese necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.**

**În fapt,** în perioada 01.10.2007-30.06.2010, societatea contestatoare a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, contravaloarea unor servicii facturate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X.S.R.L. din .X. , S.C. .X. S.R.L. din .X. .X..

Deoarece S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să reiasă necesitatea efectuării de către terți a acestor cheltuieli cu prestații în scopul desfășurării activității proprii și având în vedere că societatea avea organizate departamente care au printre atribuții, serviciile ce fac obiectul contractelor și personal angajat pentru realizarea acestora, organele de inspecție fiscală au constatat ca nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea



Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea consideră că organele de inspecție fiscală au apreciat eronat că serviciile nu erau necesare în desfășurarea activității contribuabilului, motivând că societatea contestatoare are organizate departamente de management calitate-mediu-SSM și compartiment tehnic, iar acestea ar avea și sarcini de pregătire a documentației pentru participarea la licitații. Totodată susține că organele de inspecție fiscală au apreciat nu atât necesitatea acestor servicii în desfășurarea activității proprii, cât oportunitatea efectuării lor, în condițiile în care caracterul deductibil al cheltuielilor depinde nu atât de calitatea serviciului care a fost prestat, ci de prestarea sa efectivă, care rezultă indubitabil din depunerea convenției (acord) semnată cu prestatorul și a raportului de activitate.

**În drept**, art.21 alin. (4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare prevede :

*“ (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 desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte**”*, coroborate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică :

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

*- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului ; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare ;***

**- contribuabilul trebuie sa dovedească *necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate* ”.**

Astfel, condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute de dispozițiile legale mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității pe bază de documente probatorii, legea enumerând : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, în funcție de specificul prestării.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma totală de .X. lei reprezentând contravaloarea serviciilor facturate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X.S.R.L. din .X. , S.C. .X. S.R.L. din .X. .X., în baza următoarelor contracte : nr. .X./17.01.2007, nr.0 .X./08.01.2008, nr. .X./17.01.2007 și nr. .X./08.01.2008, nr. .X./19.10.2007 și nr. .X./06.12.2007.

Din analiza clauzelor contractelor încheiate cu S.C. .X.S.R.L. din .X. , reiese că obiectul acestor contracte a constat în servicii de management calitate, management mediu, management SSM, verificare documentație eligibilitate, servicii de proiectare instalații pentru construcții, precum și servicii de traducere și secretariat, astfel cum sunt specificate prin anexa nr.1 la contracte.

Din documentele puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală, se reține că în organigrama S.C. .X. S.R.L. existau departamente responsabile cu serviciile prevăzute și prin contractele susmenționate, cum ar fi departamentul responsabil cu sistemul de management calitate-mediu-SSM, care este direct subordonat administratorului societății.

Din analiza fișei postului d-nei X, persoana care este angajată la S.C. .X. S.R.L. în funcția de Responsabil sistem management integrat calitate, reiese că aceasta are printre obligațiile și responsabilitățile de serviciu specifice, obiective care sunt prevăzute și prin anexa nr.1 la contractele încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. .

Explicităm cu anumite atribuții de serviciu specificate în fișele postului respectivei salariate, semnate la 03.08.2009, aflate la fila 45

și 49 din dosarul cauzei, care corespund cu anumite faze contractuale decontabile lunar din anexa nr.1 la contractele de prestări servicii :

- obligația de a implementa și menține în societate sistemul integrat conform standardelor ER EN ISO 9001 : 2001 și SR EN ISO 14001 : 2005 ( pct.7.2 lit.a din fișa postului ) se regăsește și la aliniatul 2 din faza 1 și la aliniatul 2 din faza 2 din anexa nr.1 la contract,
- obligația de a organiza și efectua audit intern (pct.7.2 lit.c și g din fișa postului ) corespunde cu aliniatul 1 din faza 1 din anexa nr.1 la contract,
- obligația de a obține toate autorizațiile, certificatele, notificările, contractele necesare funcționării societății pe linie de mediu și SSM (pct.1 din fisa postului) corespunde cu ultimile aliniat din faza 2 și 3 din anexa nr.1 la contract,
- obligațiile de la pct.20 și 22 din din fișa postului privind *“elaborarea Programului de management de mediu și îndeplinirea, analiza și revizuirea Programelor de management de mediu”* se regăsesc și la aliniatul 3 din faza 2 din anexa nr.1 la contractele încheiate cu S.C. .X.S.R.L. din .X. .

Totodată, din analiza fișei postului d-nei X, persoana care este angajată la S.C. .X. S.R.L. în funcția de Reprezentant management pentru sistemul de management integrat calitate-mediu-sănătate și securitate în muncă, aflată la fila 38 din dosarul cauzei, reiese că aceasta are printre obligațiile și responsabilitățile de serviciu specifice, obiective care sunt prevăzute și prin anexa nr.1 la contractele încheiate cu S.C. .X.S.R.L. din .X. .

Explicităm cu obligația respectivei salariate de a coordona, elabora, implementa și menține SMI Calitate-Mediu-SSM conform cerințelor standardelor SR EN ISO 9001: 2001, SR EN ISO 14001 : 2005 SI ohsas 18001 : 2004 ) pct.7 a) din fișa postului), care corespunde cu aliniatul 2 din fazele 1 și 2, aliniatul 2 din faza 3 din anexa nr.1 la contract.

Din analiza clauzelor contractelor încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. reiese că obiectul acestor contracte a constat în servicii de proiectare pentru construcții și instalații, antemăsurători, măsurători pe teren, întocmire devize de lucrări și situații de lucrări, întocmire documentații de eligibilitate în vederea participării la licitații, urmărirea producției, verificarea conformării cu normativele în vigoare,

urmărirea încadrării în consumurile normate, astfel cum sunt specificate prin anexa nr.1 la contracte.

Din organigrama societății reiese că existau organizate în cadrul S.C X S.R.L., compartimente în subordinea directorului tehnic, specializate în ofertare, contractare, tehnic-producție, instalații electrice, sanitare și termice unde erau angajate persoane remunerate lunar pentru îndeplinirea obiectivelor din fișa postului.

Potrivit fișei postului inginerului constructor X, aflată în copie la fila 29 din dosarul cauzei, printre obligațiile și responsabilitățile acesteia se regăsesc obiective care sunt prevăzute și prin anexa nr.1 la contractele încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. , cum ar fi : întocmirea de documentații pentru construcții (antemăsurători și necesar de materiale), pregătirea documentațiilor de participare la licitații și participarea la negocieri, controlul distribuției și consumului de resurse financiare, materiale și de resurse umane la punctele de lucru, întocmire dispoziții, programe și situații de lucrări.

Se reține că față de obiectul contractelor nr. .X./19.10.2007 și nr. .X./06.12.2007 încheiate cu S.C. .X. S.R.L. din .X. .X., respectiv activități de consultanță și colaborare în elaborarea documentațiilor de ofertă pentru participare la licitații, S.C. .X. S.R.L. a prezentat în justificarea necesității acestor servicii doar două confirmări de executare încheiate între cele două firme la data de 13.11.2008 prin care prestatorul era îndreptățit să emită facturi în sumă de X lei cu TVA.

Din analiza acestor două confirmări de executare încheiate între cele două firme la data de 13.11.2008, aflate în copie la filele nr.16 și nr.19 din dosarul cauzei, nu reiese contribuția efectivă a prestatorului S.C. .X. S.R.L. din .X. .X. la elaborarea documentațiilor de ofertă pentru lucrarea *“Sală de sport școlară cu nivel de practică sportivă competițională locală în .X., județul .X.”* și respectiv pentru lucrarea *“Execuția la cheie a unei săli de sport școlară cu nivel de practică sportivă competițională locală, teren de handbal și 150 de locuri în comuna .X., județul .X. ”*, ori justificarea prestării efective a serviciilor reprezintă condiție esențială în acordarea deductibilității la calculul profitului impozabil a acestui tip de cheltuieli.

În concluzie, S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul căii administrative de atac, documente din care să reiasă necesitatea efectuării de către terți a serviciilor în scopul desfășurării activității, având în vedere că societatea are organizate departamente care au personal specializat angajat, care a fost remunerat lunar pentru îndeplinirea obligațiilor și responsabilităților de serviciu din fișa postului și care sunt similare cu anumite faze contractuale decontabile lunar prevăzute prin anexa nr.1 la contractele încheiate cu prestatorii și S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X.S.R.L. ambele din .X. și nici nu a justificat contribuția efectivă la elaborarea documentației de ofertă pentru participare la licitații a prestatorului S.C. .X. S.R.L. din .X. .X..

Susținerea societății potrivit căreia i-ar fi aplicabile prevederile art.21 alin.(2) lit.k) și lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, unde specifică :

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

*k) cheltuielile pentru perfecționarea managementului, a sistemelor informatice, introducerea, întreținerea și perfecționarea sistemelor de management al calității, obținerea atestării conform cu standardele de calitate;*

*l) cheltuielile pentru protejarea mediului și conservarea resurselor”,* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece S.C. .X. S.R.L. nu a prezentat documente din care să reiasă contribuția efectivă a societăților prestatoare de servicii la realizarea veniturilor societății, așa cum s-a demonstrat mai sus.

Nici susținerea societății potrivit căreia sumele stabilite suplimentar de plată pentru trimestrul IV al anului 2007 au rezultat din analiza unor contracte încheiate în anul 2008, respectiv contractele de prestări servicii nr. .X./08.01.2008 și nr. .X./08.01.2008, nu este reală și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei aferent anului anului 2007 a fost corect stabilit în sarcina contestatoarei, respectivele cheltuieli nedeductibile fiscal fiind aferente unor contracte încheiate de S.C.X S.R.L. în data de **17.01.2007**, respectiv contractul nr. .X. cu S.C. .X.S.R.L. din .X. și respectiv contractului nr.X cu S.C. .X. S.R.L. din .X. .

În concluzie, se reține că nici în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul căii administrative de atac, societatea contestatoare nu a prezentat informații ori alte elemente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de management și proiectare pentru construcții și instalații și nici nu justifică în ce mod au contribuit asemenea servicii la desfășurarea activității proprii generatoare de venituri, motiv pentru care respectivele cheltuieli în sumă totală de .X. lei au fost corect și legal încadrate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente în susținerea afirmațiilor din contestație, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit în sarcina societății impozit pe profit în sumă de .X. lei, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia : “ (1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia : ”*contestația poate fi respinsă ca a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat*”, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru această sumă.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă totală de .X. lei aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit și ca nemotivată pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, în baza principiului de drept conform căruia “*accesoriul urmează principalul*”, contestația se va

respinge ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente, stabilite în mod legal în baza prevederilor art.119 alin.1 și art.120 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit ,

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,

.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată ,

**Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestei sume, în condițiile în care S.C. .X. S.R.L. nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.**

În fapt, în luna octombrie 2008, S.C. .X. S.R.L. a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, în contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*", suma de .X. lei în baza facturii nr. .X./28.10.2008 emisă de S.C. .X./27 S.R.L. din .X., județul .X. în baza contractului nr. .X./27.05.2008. Deoarece, contractul intră în vigoare la data semnării lui, iar prin conținut s-a prevăzut că lucrările de consultanță se desfășoară pe parcursul unui an, organele de inspecție fiscală au procedat la repunerea în perioadă a cheltuielilor respective și au stabilit în baza prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare că suma de .X. lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil pe anul 2008.

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L. taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația nr. .X./24.01.2011, societatea deși solicită revocarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010, nu motivează în nici un fel modul în care respectivele achiziții de servicii au contribuit la operațiunile taxabile ale societății și nici nu aduce argumente referitoare la deductibilitatea cheltuielilor în sumă de .X. lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

**c) motivele de fapt și de drept ,**

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

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.12.1 lit.b) din OPANAF nr.519/2005 pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit cărora :

*„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 ”.*

Se reține că S.C. X S.R.L, deși contestă suma totală de .X. lei stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală, prin contestația nr. .X./24.01.2011 aduce argumente numai în ceea ce privește cheltuielile cu prestările de servicii.



Deoarece societatea nu aduce nici un argument de fapt sau vreun temei legal referitor la suma totală de **.X. lei** compusă din impozit pe profit aferent facturii nr. .X./28.10.2008, taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor facturate de S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X. S.R.L. din .X. și S.C. .X. S.R.L. din .X. .X. și accesoriile aferente, organul de soluționare neputând să se substituie contestatoarei în privința motivațiilor formulate, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, mai suscitată, contestația S.C. .X. S.R.L. va fi respinsă ca nemotivată pentru suma totală de **.X. lei**.

Afirmația societății privind nelegalitatea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii de la fila 2 cap.3.1.3 punct 2 din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./25.10.2010, în baza art.115 alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, text abrogat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.49/2009 privind libertatea de stabilire a prestatorilor de servicii și libertatea de a furniza servicii în România, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece conform art.1 acest act normativ *“reglementează cadrul general al libertății de stabilire a prestatorilor de servicii și libertatea de a furniza servicii în România”*, neavând legătură cu stabilirea obligațiilor de plată accesorii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.2.4, pct.12.1 lit.a) și lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

## **DECIDE**

**1.**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** pentru suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit suplimentar.

**2.**Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :  
.X. lei - impozit pe profit ,  
.X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,  
.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

**3.**Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** pentru suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**