

**DECIZIA nr. 56 din .2011**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C..... X S.R.L. Tulcea**  
**înregistrată**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală- S.I.F. prin adresa nr. ....2011, înregistrată la DGFP .. sub nr. ....2011, asupra contestației formulată de **S.C. X** împotriva Deciziei de impunere nr. prin care a fost stabilită suplimentar suma de .... lei din care: impozit pe profit în sumă de ... lei și accesorii în sumă de .... lei .

Din totalul obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa, petenta contestă din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... doar suma de .... lei reprezentând impozit pe profit și suma de .... lei reprezentând majorări de întârziere, aferente anului fiscal .....

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data de primire a deciziei de impunere nr. ... respectiv ... (potrivit confirmării de primire atașată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației la DGFP ... sub nr. ..., respectiv ...

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X cu sediul în mun. , identificată prin CIF .... atribut fiscal ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. ...., prin contestația înregistrată la DGFP .. sub nr. ... contestă din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ... impozit pe profit de plată în sumă de ... lei, și accesorii în sumă de ... lei, motivând următoarele:

- " Pentru anul fiscal 2009, organele fiscale diminuează cu suma de ... lei veniturile din chirii, în schimb apreciază drept nedeductibile cheltuieli în sumă de .. lei aferente factură fiscală nr. .. emisă de .... Tulcea pentru servicii de consultanță în obținerea de fonduri nerambursabile în vederea amenajării imobilului din aparținând X . pentru activități de turism.

În baza Contractului de consultanță nr. Din existent între cele două societăți, consultantul se obligă să efectueze o serie de activități specifice detaliate la art. 3, pe întreaga durată de valabilitate a contractului, care este încă în vigoare, având ca finalitate obținerea de către client respectiv .... fonduri nerambursabile în valoare de aproximativ 400.000 euro. Clauza contractuală la art.4 din contract obligă consultantul să emită factură fiscală la data semnării contractului, urmând ca X să achite contravaloarea acesteia.....

[.....] Considerând deductibile cheltuielile în sumă de ... lei aferente consultanței acordate de ..... rezultatul financiar al anului 2009, după diminuarea veniturilor cu ... lei, reprezintă pierdere fiscală în sumă de ... lei astfel că pentru anul 2009 societatea a achitat în plus impozit pe profit în sumă de ... lei ce trebuie scăzut din impozitul stabilit de organul fiscal pentru anul 2008."

În finalul contestației petenta solicită anularea în parte a Deciziei de impunere nr. ..., pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit și .. lei accesorii aferente. De asemenea solicită anularea măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr. ....

II. Organul fiscal din cadrul DGFP Tulcea- Activitatea de Inspecție Fiscală-S.I.F. ., urmare inspecției fiscale parțiale au efectuat verificarea modului de evidență, calcul, virare și declarare a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat consolidat la X.

Prin decizia de impunere nr. ..., s-au stabilit diferențe suplimentare de plată în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei., din care petenta contestă impozitul pe profit aferent anului fiscal 2009 , în sumă de .. lei și accesorii în sumă de ... lei .

Față de impozitul pe profit declarat de petentă în sumă de .. lei, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată un impozit pe profit în sumă de .. lei.

Pentru anul fiscal 2009, diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală este în sumă de ... lei care s-a creat astfel:

- ca urmare a înregistrării de către societate a unor cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei aferente facturii fiscale nr. .. emisă de... reprezentând servicii de consultanță conform contractului de consultanță nr. ...

Astfel s-a constatat că societatea a încălcat prevederile art. 21 alin.4 lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cât și pct. 48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

- ca urmare a diminuării veniturilor din închirieri cu suma de ... lei înregistrate în contul 472 << Venituri înregistrate în avans >> și considerate de organul de inspecție fiscală ca venituri în anul 2008, s-au încălcat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- prin anularea stornării cheltuielilor în sumă de ... lei reprezentând cheltuieli cu impozite locale aferente clădirii și terenului situat pe str. Isacei nr. 11, considerate nedeductibile în anul 2008, s-au încălcat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petente cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale, în sarcina X , diferențele suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei .**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul DGFP ..- Activitatea de Inspecție Fiscală-S.I.F. . au efectuat inspecția fiscală parțială privind modul de evidență, calcul, declarare a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat consolidat la X

Inspecția fiscală parțială s-a finalizat prin raportul de inspecție fiscală parțială nr. ..., în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr. ...2011, prin care s-au stabilit diferențe suplimentare de plată în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Petenta contestă suma de ... lei din Decizia de impunere nr. ...2011, cu motivațiile prezentate la pct. I al prezentei decizii.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**Motivația petentei** potrivit căreia : " .... considerând deductibile cheltuielile în sumă de ... lei aferente consultanței acordate de ...Z . rezultatul financiar al anului 2009, după diminuarea veniturilor cu ... lei, reprezintă pierdere fiscală în sumă de ... lei" **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:** potrivit art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ; **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;*"

Pct. 48 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal stipulează : " *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.*

În contractul de consultanță nr. .. emis de Z la pct. 3 privind descrierea serviciilor de consultanță se precizează:

" Consultantul va asigura consultanța și asistența pentru investiții în turism și anume obținerea de fonduri nerambursabile pentru renovarea, consolidarea și construirea a 3 nivele la blocul de locuințe din str. .. precum și pentru utilarea și dotarea acestuia, urmând a deveni hotel de 3 stele.

Trebuie făcută mențiunea că, imobilul mai sus menționat aparține de fapt Z reprezentată de d-na.. care este și administrator la X.

Conform contractului de comodat nr. .. (anexat în copie la dosarul cauzei) Z în calitate de locatar dă în folosință temporară către X în calitate de locatar, spațiul construit în suprafață de 1.200 mp situat în cu denumirea Cămin dormitor comun, compus din 42 camere, din care 20 mp vor fi pentru sediu social, iar restul pentru punctul de lucru, pentru o perioadă de 120 luni începând cu data de.

În același contract de comodat , la art 8 lit.b, locatarul se obligă să **nu execute** lucrări de construcții, amenajări sau transformări ale spațiului închiriat fără acordul scris în prealabil al locatorului. În acest sens petenta **nu a prezentat** nici un acord scris pentru executarea lucrărilor de construcții pentru schimbarea destinației spațiului pus la dispoziție gratuit, dar în schimb încheie contractul de consultanță nr. .care constă în următoarele servicii :

a) consultanța pentru stabilirea obiectivelor proiectului de investiții și a structurii bugetului de venituri și cheltuieli al investiției

b) elaborarea documentației cadastrale, topografice și geologice

- c) elaborarea documentației tehnice de execuție pentru autorizația de construire
- d) obținerea tuturor avizelor și autorizațiilor necesare autorizației de construire
- e) asigurarea contractării dirigenției de șantier
- f) elaborare documentație pentru obținerea finanțării nerambursabile: studiu de fezabilitate, plan de afaceri, cerere de finanțare, inclusiv anexe, dosar administrativ.
- g) elaborarea documentației și asistență pentru obținerea unui credit pentru cofinanțarea investiției, inclusiv documentație fond de garantare.
- h) consultanță pentru demararea procedurilor de achiziții
- i) consultanță și asistență pentru realizarea rapoartelor tehnice/financiare și pentru realizarea cererilor de plată.
- j) consultanță și asistență pentru implementarea și managementul proiectului și a contractului de finanțare, inclusiv acte adiționale.
- k) obținerea tuturor avizelor și brevetelor necesare desfășurării activității conform legislației în vigoare în domeniul turismului și alimentației publice.

**Față de susținerea petentei :** " .....după cum au constatat și consemnat organele fiscale în Raportul de inspecție,X a prezentat proiectul pentru amenajarea imobilului din .. aparținând societății în hotel de 3 stele, cu documentația aferentă," aceasta arată că se află în eroare când face această afirmație, deoarece în RIF nr. ...2011 se menționează că : " petenta a prezentat un proiect din care reiese că beneficiarul este Z, însă **nu a prezentat proiectul de investiții, documentația cadastrală, topografică și geologică, documentația tehnică, autorizația de construire, contractul cu dirigențele de șantier, studiu de fezabilitate , planul de afaceri.**

Simpla încheiere a contractului de consultanță nr. ...2011 care a stat la baza emiterii facturii fiscale nr.... de către Z și care reprezintă voința juridică a părților privind prestarea unor servicii de consultanță, nu reprezintă o condiție suficientă pentru a demonstra că aceste servicii **au fost efectiv realizate și că acestea au fost efectuate în interesul direct al activității prestate.**

Potrivit art. 65 alin. 1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la **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."

(2) **Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."**

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscală fac următoarea precizare : " Menționăm că în timpul inspecției fiscale, respectiv în data de .., ne-am deplasat la sediul societății în loc. ... cu denumirea Cămin dormitor comun și am constatat faptul că agentul economic **nu a început nici o lucrare privind renovarea, consolidarea și construirea** a 3 nivele la blocul de locuințe din .., imobilul arătând deplorabil, fiind înconjurat de un gard de sârmă și fără poartă de acces."

Întrucât la dosarul contestației societatea petentă nu a depus documente justificative în susținerea acesteia, iar argumentele prezentate nu sunt de natură să modifice constatările organelor de control, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Prin Decizia de impunere nr. ...2011 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sarcina X în sumă de ... lei din care impozit pe profit aferent anului 2009 în sumă de ... lei. Impozitul pe profit în sumă de ... lei contestat de societate ca fiind aferent anului fiscal 2009 nu a fost stabilit prin Decizia de impunere nr. ....

Potrivit art. 85 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat :

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

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

#### **Art. 86**

Decizia de impunere

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. **Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.***

#### **Art. 109 alin.(3)**

*Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*a) deciziei de impunere, **pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;***

Având în vedere textele de lege menționate mai sus, se reține că organul de inspecție fiscală a procedat în conformitate cu prevederile legale la stabilirea impozitului pe profit și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la suma de ... lei cu titlu de impozit profit.

În conformitate cu prevederile pct.11.1 lit. c) din Ordinul nr. 2137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

" Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care **sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal** atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect."

Întrucât în decizia de impunere nr. ....2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2009 este în sumă de ... lei, urmează ca suma de ... lei reprezentând impozit pe profit declarat de contribuabil să fie respinsă ca fiind fără obiect.

Pentru accesoriile în sumă de ... lei, aferente diferențelor de impozit pe profit, contestate de X, se reține că, acestea au fost calculate pentru diferențele stabilite urmare inspecției fiscale.

Întrucât, prin contestația formulată X nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge

contestația cu privire la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la măsurile dispuse în baza prevederilor art. 105,alin.9 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată având în vedere cele menționate în prezenta decizie organul de soluționare a contestației menține constatările referitoare la valorificarea în contabilitate a diferențelor constatate prin Raportul de inspecție fiscală și declararea corectă și în termen a obligațiilor fiscale.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

#### DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată, de X ,împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... cu privire la suma de .. lei reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Art.2 Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de X , pentru suma de ... lei.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ