



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Adminstrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Z**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC "X" SA din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "XZ" SA din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, SC "X Z" SA aduce următoarele argumente:

- arată că în urma desfășurării inspecției fiscale, organele de control au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. Z și Decizia de impunere nr. Z, comunicate societății la data de .....2011, acte prin care au fost stabilite în sarcina sa obligații fiscale, astfel că solicită

anularea parțială a actelor contestate în ceea ce privește nedeductibilitatea unor cheltuieli;

- de asemenea, arată că pentru anii 2008, 2009 și 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în valoare de Z lei ca urmare a neadmiterii ca deductibile a cheltuielilor în valoare de Z lei reprezentând servicii de consultanță și penalități aferente acestor servicii efectuate de SC "X și Reciclare" SRL B, cu care societatea din Z a încheiat contractele de consultanță nr. Z și nr. Z pentru prestarea unor servicii privind stabilirea direcțiilor de dezvoltare, transfer de tehnologie, crearea unor departamente, control economico-financiar, negocieri de prețuri;

- precizează că în privința cheltuielilor de management, consultanță, asistență tehnică, etc., prin interpretarea prevederilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal rezultă că pentru admiterea deductibilității acestora trebuie îndeplinite cumulativ două condiții: necesitatea prestării acestor servicii în scopul desfășurării activității proprii și existența unui contract scris, în plus Normele de aplicare ale Codului fiscal impun și condiția justificării faptului că serviciile au fost prestate efectiv prin: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, organele de control discutând numai necesitatea prestării acestor servicii în scopul desfășurării activității societății SC "XZ" SA;

- menționează că personalul societății Z este specializat să ofere servicii de consultanță, de natura celor prestate către SC "XZ" SA, tuturor celorlalte societăți din cadrul grupului, direcțiile generale de dezvoltare a SC "XZ" SA urmează linia unitară a strategiei de dezvoltare a grupului RER și sunt determinate și decise de Z B, fiind efectuate în scopul dezvoltării și a obținerii de venituri pentru SC "XZ" SA;

- susține că organele de control au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu majorările de întârziere aferente cheltuielilor de consultanță de la Z în valoare totală de Z lei, înregistrate de către SC "XZ" SA în conturile de cheltuieli, pe care societatea le-a considerat deductibile întrucât sunt aferente unor relații comerciale efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, organele de inspecție fiscală trebuind să constate și să admită deductibilitatea acestor cheltuieli cu consultanța și penalitățile aferente acestora.

În consecință, solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z în ceea ce privește nedeductibilitatea cheltuielilor aferente serviciilor de consultanță facturate de X, urmând a diminua obligațiile de plată stabilite suplimentar cu suma de Z lei reprezentând impozit pe profit.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z au constatat următoarele:

În perioada 2008 – 2010, SC "XZ" SA a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terți" contravaloarea facturilor fiscale de consultanță emise de SC "X" SRL B (societate afiliată) în valoare totală de Z lei, la care au calculat și facturat și penalități pentru neplata la termen în sumă de Z lei (Z lei + Z lei), în total suma de Z lei, astfel:

- în anul 2008 au fost facturate servicii de consultanță în sumă de Z lei;
- în anul 2009 au fost facturate servicii de consultanță în sumă de Z lei și penalități aferente în sumă de Z lei;
- în perioada .....2010 – .....2010 serviciile de consultanță au fost în sumă de Z lei și penalități în sumă de Z lei;
- în perioada .....2010 – .....2010 s-au facturat servicii de consultanță în sumă de Z lei.

La baza acestor facturi au stat contractele de consultanță nr. Z împreună cu actele adiționale aferente care au prelungit valabilitatea acestuia și nr. Z încheiate între SC "XZ" SA și SC "X și Reciclare" SRL B.

În vederea justificării cheltuielilor de consultanță (în medie X lei lunar), SC "XZ" SA a prezentat organelor de control situații denumite "evidența cheltuielilor cu serviciile prestate", fără a prezenta însă alte documente justificative cum ar fi procese verbale, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte documente care să facă dovada necesității și oportunității respectivelor servicii de consultanță în scopul desfășurării activității, organele de inspecție fiscală considerând că prestările de servicii facturate de către societatea din Z se suprapun sau identifică cu activitatea curentă a societății, a conducerii și compartimentului financiar-contabil, cenzorilor și auditorilor (externi).

De asemenea, au stabilit că și cheltuielile în sumă de Z lei reprezentând penalitățile facturate de firma-mamă din B pentru plata cu întârziere a facturilor de consultanță sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În consecință, prin neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor de consultanță și penalităților de întârziere aferente acestora în sumă totală de Z lei, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea bazei impozabile și a impozitului pe profit, stabilind în sarcina SC "XZ" SA o diferență de impozit pe profit în sumă de Z lei, iar pentru neplata la termenul de scadență a impozitului pe profit datorat au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2008 – .....2011.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "XZ" SA cu sediul în Z, str. Z, nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

**Cauza supusă soluționării este dacă SC "XZ" SA datorează bugetului de stat impozitul pe profit în sumă de Z lei calculat de organele de inspecție fiscală ca urmare a excluderii unor cheltuieli reprezentând servicii de consultanță facturate de SC "X și Reciclare" SRL B și penalităților de întârziere aferente, sume care nu îndeplinesc condițiile legale de cheltuieli deductibile nefiind dovedite cu documente justificative necesitatea și oportunitatea efectuării acestora în activitatea desfășurată.**

Potrivit constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. Z, se reține că în perioada 2008 - 2010 SC "XZ" SA a înregistrat în evidența contabilă ca și cheltuieli deductibile suma totală de Z lei, reprezentând servicii de consultanță în sumă de Z lei și penalități de întârziere aferente în sumă de Z lei, facturate de către SC "X și Reciclare" SRL B (societate afiliată) în baza contractelor de consultanță nr. Z și nr. Z, cheltuieli pentru care societatea verificată nu a justificat cu documente necesitatea și oportunitatea efectuării acestora în scopul obținerii de venituri impozabile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 19 alin.(1) și art. 21 alin. (1) și (4) lit. m din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 19. – (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.

[...]

Art. 21. – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica

necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.”, coroborate cu dispozițiile pct. 12 și 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, adoptate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se menționează:

”12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/ 1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

[...]

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 să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, societatea avea dreptul de a înregistra în evidența contabilă și de a deduce la calculul impozitului pe profit doar acele cheltuieli care au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, pe bază de contracte cuprinzând toate informațiile necesare și a unor documente justificative care să dovedească prestările efective și necesitatea acestora.

De precizat este faptul că, SC “XZ” SA nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici până la soluționarea contestației documente justificative din care să rezulte necesitatea prestării serviciilor de către societatea din B pentru creșterea numărului de clienți, negocieri de prețuri mai bune pentru telefonia mobilă, pentru materii și materiale de lucru, activitățile necesare și utile pentru realizarea obiectului de activitate al contestatoarei fiind asigurate, direct sau indirect, de către consiliul de administrație, conducerea sau compartimentele specializate din cadrul societății.

De altfel, organele de control au constatat și că societățile sunt afiliate, în sensul că SC “X și Reciclare” SRL B deține 60% din acțiunile SC “XZ” SA, iar contestatoarea nu a prezentat dosarul prețurilor de transfer solicitat cu ocazia controlului, fiind aplicabile prevederile art. 11 alin.(2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care specifică:

”(2) În cadrul unei tranzacții [...] între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.”

Referitor la susținerile din contestație că serviciile facturate de către SC “X și Reciclare” SRL B au constat în preluarea activității companiei U SA, control economico-financiar lunar al activității, negocieri de prețuri mai bune pentru telefonia mobilă sau achiziții de uleiuri și crearea unui departament central de aprovizionare în cadrul X pentru materii și materiale de lucru, acestea nu se justifică deoarece contestatoarea din Z nu a prezentat documente din care să rezulte că era necesară prestarea acestora de către reprezentanții X B care să fi efectuat activitatea de preluare a clienților, negocieri de contracte în numele X Z, încheierea unor contracte în acest sens, doar deplasarea la Z a unor persoane care fac parte din conducerea ambelor societăți nefiind în măsură să justifice prestarea de către aceștia a tuturor activităților facturate.

Astfel, situațiile de lucru și documentele prezentate organelor de inspecție fiscală au fost întocmite, semnate, aprobate, certificate, auditate de persoane din cadrul societății sau a conducerii acesteia, a cenzorilor și auditorilor, fapt consemnat în raportul de inspecție fiscală, ca atare nu justifică contribuția X B la realizarea serviciilor enumerate și cu atât mai puțin că prestarea lor de către societatea din B ar fi condus la obținerea unor venituri mai mari de către contestatoare, dar în același timp pierderile pe anii 2008 și 2009 au crescut cu sumele în cauză.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au considerat că serviciile facturate de către SC “Z și Reciclare” SRL B se suprapun cu activitatea curentă a conducerii, a compartimentului financiar contabil, a cenzorilor și auditorilor societății SC “XZ” SA și acestea nu au fost necesare și oportune, stabilind că cheltuielile de consultanță și penalitățile de întârziere aferente în sumă totală de Z lei sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit.

Pe cale de consecință, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z privind neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă de Z lei și plata la bugetul de stat a impozitului pe profit în sumă de Z lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestației formulată de SC "XZ" SA din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z, conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

