



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 4176/21.02.2013

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „xxx” S.A. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.xxx/2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții, prin adresa nr.AIF xxx/2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.xxx/2013, cu privire la contestația formulată de **S.C. „xxx” S.A. IAȘI**, cu sediul în Iași, Șos. xxx nr.xxx, et.xxx –, etaj xxx – integral, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22-xxx, cod de înregistrare fiscală RO xxx, reprezentată legal prin director general xxx.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS xxx/2012 și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-IS xxx/2012, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de xxx lei și reprezintă:

- xxx lei – impozit pe profit;
- xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xxx lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xxx lei – TVA;
- xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- xxx lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat contestatoarei în data de **21.11.2012** cu adresa nr.AIF xxx/2012, pe care reprezentantul legal a semnat și a aplicat ștampila societății, iar contestația a fost depusă în data de **20.12.2012**, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.xxx.

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al societății, în persoana d-nului xxx, în calitate de director general și poartă amprenta ștampilei în original.

Contestația este însoțită de Referatul motivat privind propunerea de soluționare nr.xxx/2013, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală, respectiv, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care precizează că își mențin punctul de vedere cu privire la sumele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS xxx/2012 și contestate de societate.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „xxx” S.A. IAȘI, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS xxx/2012 și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-IS xxx/2012, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012, motivând în susținere următoarele:

Între SC xxx SRL (actualmente SC xxx SA) și SC xxx SRL, în calitate de Director, au intervenit, în anul 2008, două contracte: unul de servicii de administrare și unul de consultanță și management. SC xxx SRL a fost desemnat prin aceste două contracte drept Director al SC xxx SRL (actualmente SC xxx SA), însă persoana juridică SC xxx SRL nu are o prezență fizică, proprie, naturală, ceea ce a impus desemnarea unei persoane fizice care să poată acționa în virtutea drepturilor conferite și a atribuțiilor impuse. Prin contractul de servicii de

administrare a fost desemnat pentru îndeplinirea atribuțiilor contractuale numitul xxx (desemnat sub titulatura de Administrator), iar prin contractul de consultanță și management, pentru îndeplinirea atribuțiilor contractuale, a fost desemnată numita xxx (desemnată sub denumirea de Consultant). Fiecare dintre cele două persoane reprezentau Directorul persoană juridică (SC xxx SRL) în exercitarea atribuțiilor contractuale.

Pentru serviciile aduse de către SC xxx SRL prin intermediul Administratorului, SC xxx SA a achitat prețul de xxx euro lunar, iar pentru serviciile aduse de către SC xxx SRL prin intermediul Consultantului, SC xxx SA a achitat prețul de xxx euro lunar.

Așa cum rezultă din Proiectul de Raport de inspecție fiscală, comunicat în data de 21.11.2012, organele de inspecție fiscală au apreciat că atât cheltuiala cu serviciile de administrare prestate de SC xxx SRL prin reprezentantul său xxx, cât și cheltuiala cu serviciile de consultanță prestate de SC xxx SRL prin reprezentantul xxx au fost apreciate cheltuieli nedeductibile, drept pentru care SC xxx SA avea de achitat impozit pe profit calculat în plus, precum și TVA aferentă facturilor pentru serviciile de administrare și de consultanță emise de SC xxx SRL, pe care contribuabilul l-a dedus.

În temeiul art.9 alin.1 coroborat cu art.107 din Codul fiscal, societatea a formulat punct de vedere scris în care a arătat drept netemeinice aspectele reținute de organul de control fiscal cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor generate de cele două contracte, precum și TVA aferentă.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012, organele de inspecție fiscală și-au însușit punctul de vedere doar cu privire la contractul de servicii de administrare (cel prin care numitul xxx a fost desemnat să îndeplinească atribuțiile de administrare), însă nu a fost însușit punctul de vedere cu privire la contractul de servicii de consultanță (cel prin care numita xxx a îndeplinit funcția de consultant).

Contestatoarea consideră că inspectorii fiscali au dat dovadă, pe de o parte, de subiectivism în interpretarea faptelor constatate, iar pe de altă parte, au dat dovadă de superficialitate, ceea ce a generat confuzii și greșeli de calcul în stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, astfel:

1. Referitor la impozitul pe profit

În concluziile Raportului, organele de inspecție fiscală, consideră că nu sunt deductibile cheltuielile în sumă de xxx lei (pentru anul 2009), xxx lei (pentru anul 2010) și xxx lei (pentru anul 2011), înregistrate de societate pentru serviciile de consultanță prestate de SC

xxx SRL prin xxx, întrucât societatea nu a prezentat documente și nu a justificat stabilirea cuantumului prestației serviciilor de consultanță pe fiecare lună în parte, fiind încălcate dispozițiile art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal și ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Constatările reținute sub aspectul nedeductibilității cheltuielilor cu serviciile de consultanță sunt o dovadă clară de rea-credință și nu de interpretare ad-literam a legii.

Conform contractului, Consultantul a îndeplinit atribuții de analiză și raportare a problemelor legate de buget, a menținut și promovat relații cu instituțiile financiare (acestea putând fi bănci comerciale sau alte unități financiare non bancare), a promovat și protejat interesele societății, a informat Consiliul de Administrație în timp real cu privire la orice aspect care privește și care poate influența afacerile societății.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală, precum că, societatea a avut personal calificat care aveau sau puteau să aibă ca sarcini de serviciu acele servicii care au făcut obiectul contractului de servicii de consultanță, contestatoarea precizează că inspectorii fiscali și-au depășit atribuțiile instituite de art.105 din Codul fiscal, în sensul că au verificat fișele de post, deși activitatea lor se rezuma strict la a verifica documentația aferentă impunerii fiscale, și că indicațiile date prin Raport asupra modului în care societatea ar trebui să distribuie sarcinile de serviciu către angajați îmbracă forma imixtiunii organului fiscal în problemele interne ale societății și încalcă principiul libertății agentului economic.

Este un abuz din partea organelor de inspecție fiscală de a afirma că serviciile nu erau necesare întrucât existau angajați. SC xxx SA este o companie cu notorietate în plan național cu o vastă experiență în activitatea de proiectare. Experiența, recunoașterea la nivel național și internațional a companiei, precum și rezultatele pozitive au fost obținute pe parcursul activității ca urmare a utilizării cunoștințelor celor mai buni specialiști în domeniu, indiferent că sunt salariați sau consultanți. Serviciile prestate de SC xxx SRL prin Consultant au fost necesare în desfășurarea activității. Mai mult, organul fiscal nu face distincția dintre atribuțiile consultantului (care este subordonat direct Administratorului) și cea a directorului executiv (subordonat Directorului general). Fiecare funcție îndeplinește alte sarcini, cea de consultant pe baza contractului de consultanță, iar cea de salariat pe baza fișei de post, despre care inspectorii fiscali afirmă fără niciun fundament că reprezentantul societății a declarat că acest document nu există.

Neadevărul evidențiat în raportul de inspecție fiscală este de înțeles atâta timp cât inspectorii fiscali nu au mai depus efortul de a întocmi un raport de la A la Z, după ce societatea a depus documente care scot în evidență realitatea prestării serviciilor de consultanță și necesitatea acestora, ci s-au limitat doar la a modifica Proiectul de Raport întocmit imediat după inspecția fiscală și nu au analizat și documentele depuse odată cu punctul său de vedere.

Contestatoarea apreciază faptul că nededucerea cheltuielilor cu serviciile pentru motivul că serviciul nu era necesar încalcă în mod grav și flagrant principiul libertății economice a agentului economic. Raportul de inspecție fiscală omite faptul că alocarea costurilor pe servicii, cheile de alocare care se iau în considerare, potrivit practicii internaționale, pot fi cifra de afaceri sau profitul obținut, așa cum evidențiază și liniile directe stabilite de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

Organul de control se contrazice în afirmații atât în actul de control cât și în dosarul prețurilor de transfer cu privire la relațiile de afiliere între xxx și xxx.

Nu în ultimul rând, Raportul de inspecție fiscală și, implicit decizia de impunere conține greșeli de calcul datorate modului superficial de analiză a documentelor și a informațiilor. Pe fiecare factură, din onorariul consultantului era scăzută o sumă în lei, astfel că totalul de achitat al facturii nu mai este echivalentul în lei a sumei de xxx euro. Întrucât organul de inspecție fiscală a calculat la valoarea înscrisă în contract și nu la valoarea facturată, decizia de impunere este esențialmente greșită, iar sumele stabilite cu titlu de diferență de impozit pe profit sunt nereale. De asemenea, și calculul majorărilor, penalităților și dobânzilor de întârziere este greșit, dat fiind că au fost luate în calcul sume mai mari decât cele achitate în realitate.

2. Referitor la TVA

Conform Raportului, organul de inspecție fiscală a apreciat ca nedeductibilă fiscal TVA aferentă facturilor lunare de consultanță emise de SC xxx SRL, motivat de faptul că nu sunt îndeplinite condițiile art.145 din Codul fiscal.

SC xxx SA este un furnizor de servicii de consultanță, desing, proiectare și activități de inginerie care, utilizează în procesul său de producție diferite tipuri de consultanță, inclusiv servicii prin intermediul cărora să-și gestioneze activitatea și să-și armonizeze procedurile de lucru. Serviciile achiziționate de la SC xxx SRL au fost utilizate în acest scop: pentru buna funcționare a activității.

Și cu privire la acest aspect, organul de inspecție fiscală a ignorat documentele puse la dispoziție de societate și a considerat că activitatea de consultanță prestată de SC xxx SRL prin intermediul

numitei xxx nu este în interesul “operațiunilor taxabile”. Nimic mai adevărat! Documentele de casă, de bancă, contractele de muncă și actele adiționale la acestea, aprobarea referatelor de necesitate și a deconturilor de cheltuieli justifică pe deplin acest lucru.

O greșeală fundamentală în materie de TVA săvârșită de organul de inspecție fiscală este acela că au legat nedeductibilitatea cheltuielilor de deducerea TVA, contestatoarea dând exemple de cauze în materie de deducere a TVA a Curții de Justiție a Comunității Europene (CJCE), precum și Decizia civilă nr.864/2006 a Curții de Apel Bacău prin care instanța a statuat că dispozițiile art.21 alin.4 lit.m) din HG nr.44/2004 nu sunt incidente în materie de deducere de TVA, respectiv că dispozițiile ce se referă la deducerea cheltuielilor din calculul impozitului pe profit nu sunt aplicabile la deducerea TVA.

Nici aici nu s-a ținut cont de principiul proporționalității și inspectorii fiscali au analizat cu superficialitate documentele prezentate, interpretând că niciunul dintre serviciile de consultanță prestate de SC xxx SRL prin consultantul nu este util activității societății.

A fost ignorat, de asemenea, principiul evitării dublei impuneri, principiu consacrat atât în legislația internă, cât și în cea europeană, în sensul că furnizorul serviciului de consultanță (SC xxx SRL) a colectat și vărsat TVA aferentă facturilor emise, iar organul de control fiscal a impus societății plata aceleiași TVA aferentă acelorași facturi de servicii de consultanță, pe care furnizorul său a achitat-o deja către buget.

Nu în ultimul rând, refuzul dreptului de deducere a TVA de pe factura emisă de SC xxx SRL motivat de faptul că furnizorul era, la data emiterii facturii, înscris în lista contribuabililor inactivi, încalcă drepturile și principiile instituite de dreptul comunitar în materie de TVA (Directiva 2006/112).

Față de aceste considerente, contestatoarea solicită să se ia act de contestația sa, să se reanalizeze concluziile raportului de inspecție fiscală și să se anuleze decizia de impunere și decizia de nemodificare a bazei de impozitare.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași urmare a verificărilor efectuate la **S.C. „xxx” S.A. IAȘI** pentru perioada 01.10.2008 – 30.06.2012, au încheiat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS xxx/2012 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012, prin care au constatat următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Urmare a verificării situației impozitului pe profit pentru anii 2009, 2010, 2011, inspectorii fiscali au constatat că societatea a înregistrat:

- în anul 2009 un profit impozabil în valoare de xxx lei, a calculat și achitat un impozit în sumă de xxx lei;
- în anul 2010, societatea a înregistrat un profit impozabil de xxx lei și a achitat un impozit de xxx lei;
- în anul 2011 societatea a înregistrat un profit impozabil de xxx lei și a achitat un impozit de xxx lei.

În sinteză, din analiza cheltuielilor nedeductibile și a cheltuielilor cu deductibilitate limitată înregistrate pe parcursul celor 3 ani au reieșit următoarele:

“În data de 21. octombrie 2008 au fost încheiate două contracte: contract de servicii administrative între: SC xxx SRL (în prezent xxx SA) fiind denumită <Compania> și SC xxx SRL Iași denumită <Directorul>, precum și contract de consultanță între SC xxx SRL (în prezent xxx SA) fiind denumită <Compania> și SC xxx SRL Iași denumită <Directorul>.

Contractele sunt fără număr din data de 21.10.2008 și au fost traduse în limba română de către traducător autorizat.

Conform primului contract, (pct.2.1), Compania desemnează cu aprobarea AGA Directorul, iar acesta se obligă să desemneze (conform art.2.2) pe dl. xxx pentru a îndeplini funcția de Administrator al Companiei.

Conform celui de-al doilea contract (pct.2.1), Compania desemnează cu aprobarea AGA Directorul, iar acesta, conform art.2.2 se obligă să o desemneze pe d-na xxx pentru a îndeplini funcția de Consultant al Companiei.”

Constată organele de inspecție fiscală că prin aceste contracte, începând cu luna ianuarie 2009 și până în martie 2011, SC xxx SA a înregistrat facturi reprezentând servicii de consultanță și management, deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit. Astfel, pentru anul 2009, în contul contabil 628 – “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei, în anul 2010, în același cont contabil s-au înregistrat cheltuieli în sumă de xxx lei, iar în anul 2011, cheltuieli în sumă de xxx lei.

Urmare a verificării documentelor contabile, organele de inspecție fiscală au concluzionat că:

- S.C. "xxx" (în prezent xxx S.A.) prin documentele prezentate, respectiv contract și raport sintetic nu justifică prestarile de servicii consultanță facturate lunar în valoare de xxx euro;

- Pe toată perioada desfășurării contractului societatea a avut salariați calificați la diverse compartimente care aveau sau puteau să aibă ca sarcini de serviciu acele servicii care au făcut obiectul contractului de prestări consultanță.

Având în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, art.11, alin.(2), organele de inspecție fiscală au considerat suma de xxx lei aferentă anului 2009, suma de xxx lei aferentă anului 2010 și suma de xxx lei aferentă anului 2011, nedeductibile fiscal, pe motiv că societatea nu a prezentat, nu a justificat stabilirea cuantumului prestației serviciilor de consultanță, pe fiecare lună în parte și nu a prezentat rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese verbale, studii de piață, sau alte materiale conform sumelor cuprinse în facturile înregistrate în evidența contabilă, nerespectând prevederile art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare ale acestuia.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna octombrie 2011 societatea are înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.5 din 12.10.2011 de la un contribuabil declarat inactiv, respectiv S.C. "xxx" SRL Iași. În urma verificării efectuate echipa de control a constatat că S.C. "xxx" SRL Iași a fost declarată inactivă începând cu data de 30.05.2011. În baza prevederilor art.11, alin.1², din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, "nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin."

Urmare a celor constatate mai sus, cheltuielile în sumă de 330 lei, înregistrate în evidența contabilă, nu sunt deductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de xxx lei (xxx lei*16%), majorări de întârziere aferente în sumă totală de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

Pentru toate aspectele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de impozit pe profit, iar în conformitate cu prevederile art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat accesorii aferente, după cum urmează:

- diferență suplimentară impozit profit xxx lei;
- majorări aferente impozitului pe profit xxx lei;
- penalități aferente impozitului pe profit xxx lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Urmare a verificării taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.10.2008 – 30.06.2012 organele de inspecție fiscală au concluzionat că:

- S.C. "xxx" (în prezent xxx S.A.) prin documentele prezentate, respectiv contract și rapoart sintetic nu justifică prestarile de servicii consultanță facturate lunar în valoare de xxx euro;

- Pe toată perioada desfășurării contractului societatea a avut salariați calificați la diverse compartimente care aveau sau puteau să aibă ca sarcini de serviciu acele servicii care au făcut obiectul contractului de prestări consultanță.

Urmare întocmirii acestui contract, lunar începând cu ianuarie 2009 și până în luna martie 2011 S.C. xxx S.A. a înregistrat, facturi reprezentând servicii consultanță considerate deductibile fiscal de către societate la calculul impozitului pe profit și a dedus taxa pe valoarea adăugată, astfel:

- pentru anul 2009 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxx lei;

- pentru anul 2010 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxx lei;

- pentru anul 2011 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxx lei.

Conform facturilor fiscale puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au constatat că la denumirea serviciilor prestate s-a înscris "Prestări servicii contract management și consultanță nr.xxx/01.10.2008" pentru cele două contracte încheiate, urmat de calculul facturii, respectiv xxx euro + xxx euro, urmat de cursul euro la data întocmirii facturii, specificând un alt contract față de contractul de consultanță fără număr încheiat în data de 21.10.2008, contract pus la dispoziție de către societate. Organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea nu a înscris corect denumirea serviciilor prestate pe factură, respectiv consultanță și management, în contract fiind precizat doar servicii de consultanță și respectiv numărul de contract de pe factură fiind diferit de cel prezentat de societate. Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute

la art.155 alin.(5) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, art.11 alin.(2), organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă parte din facturile de prestări servicii consultanță și management efectuate de S.C. xxx S.R.L. pentru perioada 01.10.2008 – 30.06.2012, deoarece societatea nu a respectat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și ale art.155 alin.(5) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de xxx lei în conformitate cu prevederile art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

Organele de inspecție fiscală nu au mai acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă facturii fiscale nr.5/12.10.2011 emisă de un contribuabil declarat inactiv, respectiv S.C. "xxx" S.R.L., invocând prevederile art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar în conformitate cu prevederile art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

Pentru toate aspectele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală și reglementările legale în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. „xxx” S.A., are sediul în Iași, Șos. ..., nr..., et...1 – , etaj ..- integral, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22...., cod de înregistrare fiscală RO, reprezentată legal prin director general

Denumire CAEN: Activități de inginerie și consultanță tehnică legate de acestea , Cod:

Capital social: lei.

Forma de proprietate: proprietate privată, capital privat străin.

Forma juridică: societate comercială pe acțiuni.

Acționari:

1. xxx – asociat;

2. xxx – asociat.

Evoluția capitalului social: Capitalul social nu a avut modificări.

Evoluția cifrei de afaceri:

- 2008, cifră afaceri xxx lei, profit net xxx lei;

- 2009, cifră afaceri xxx lei, profit net xxx lei;

- 2010, cifră afaceri xxx lei, profit net xxx lei;

- 2011, cifră afaceri xxx lei, profit net xxx lei.

Persoana care asigură administrarea activității contribuabilului: PJ, CNP/CIF: xxx, xxx, data împuternicirii: xxx.

Persoana care răspunde de conducerea contabilității: xxx, CNP/CIF xxx, funcție: xxx.

Perioada supusă verificării:

1. Impozit pe profit: xxx;

2. Taxa pe valoarea adăugată: xxx.

Diferență control: total obligații fiscale xxx lei.

Sumă contestată: impozit pe profit, TVA și accesorii aferente xxx lei.

1.Referitor la impozitul pe profit

1.1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de xxx lei aferentă cheltuielilor de consultanță în sumă de xxx lei pentru perioada 01.01.2009–31.12.2011, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care acestea nu au avut la bază documente justificative, respectiv situații din care să reiasă necesitatea efectuării respectivelor servicii și modul efectiv în care acestea au contribuit la realizarea veniturilor societății.

În fapt, în baza Contractului de consultanță fără număr din data de xxx, încheiat pe o perioadă de 3 ani între SC xxx SRL cu sediul în Iași, B-dul xxx, nr.xxx, denumită "Directorul" și SC xxx SRL cu sediul în Iași, B-dul xxx, nr.xxx, denumită "Compania" în prezent **S.C. „xxx” S.A. IAȘI**, începând cu luna ianuarie 2009 și până în martie 2011 aceasta din urmă a înregistrat facturi reprezentând servicii de consultanță, deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit. Astfel, pentru anul 2009, în contul contabil 628 – "Alte cheltuieli cu serviciile

executate de terți”, societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei, în anul 2010, în același cont contabil s-au înregistrat cheltuieli în sumă de xxx lei, iar în anul 2011, cheltuieli în sumă de xxx lei, astfel:

Nr.crt.	Numărul și data facturii	Baza impozabilă (Euro)	Curs Euro	Baza impozabilă (Ron)
1.	5945401/30.01.2009	6.390	4,2775	27.333
2.	5945402/27.02.2009	6.390	4,2891	27.407
3.	5945403/31.03.2009	6.390	4,2392	27.088
4.	5945404/30.04.2009	6.390	4,1974	26.821
5.	5945405/29.05.2009	6.390	4,1912	26.782
6.	5945406/30.06.2009	6.390	4,2175	26.950
7.	5945407/31.07.2009	6.390	4,2038	26.862
8.	5945408/31.08.2009	6.390	4,2157	26.938
9.	5945409/30.09.2009	6.390	4,1851	26.743
10.	5945410/30.10.2009	6.390	4,3079	27.527
11.	5945411/30.11.2009	6.390	4,2807	27.354
12.	5945413/31.12.2009	6.390	4,2282	26.967
	Total an 2009			324.772
13.	5945414/29.01.2010	6.390	4,1318	26.402
14.	5945415/26.02.2010	6.390	4,1255	26.362
15.	5945417/31.03.2010	6.390	4,0729	26.026
16.	5945418/30.04.2010	6.390	4,1380	26.442
17.	5945419/31.05.2010	6.390	4,1623	26.597
18.	5945420/30.06.2010	6.390	4,3623	27.875
19.	5945422/30.07.2010	6.390	4,2529	27.176
20.	5945424/31.08.2010	6.390	4,2326	27.046
21.	5945425/30.09.2010	6.390	4,2719	27.297
22.	5945426/29.10.2010	6.390	4,2643	27.249
23.	5945427/30.11.2010	6.390	4,2956	27.449
24.	5945428/31.12.2010	6.390	4,2848	27.380
	Total an 2010			323.301
25.	5945429/31.01.2011	6.390	4,2571	27.203
26.	5945430/28.02.2011	6.390	4,2139	26.927
27.	5945431/31.03.2011	6.390	4,0984	26.189
	Total an 2011			80.319
	Total general			728.392

Conform punctului 2.1 din contract „Compania” desemnează, cu aprobarea Adunării Generale a Acționarilor, Directorul, iar acesta conform punctului 2.2 se obligă să o desemneze pe d-na Oțilea Pleșu pentru a îndeplini funcția de Consultant al Companiei, iar la

punctul 6 Remunerație, 6.1 din contract este prevăzută suma ce va fi primită de director, respectiv xxx euro/lună pentru d-na xxx.

Pe facturile fiscale la "*Denumirea produselor sau a serviciilor*" este completat "*Prestări servicii contract management și consultanță nr.xxx/01.10.2008 pentru luna...(xxx EUR + xxx EUR)*" și totodată este menționat cursul unui Euro, iar în paranteză cu semnul minus este trecută suma de xxx lei sau suma de xxx lei.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal numai cheltuielile de consultanță în suma de 6.390 euro pentru fiecare lună în parte, fără a lua în calcul nicio reducere, pe motiv că:

- S.C. "xxx" (în prezent xxx) S.A. prin documentele prezentate, respectiv contract și raport sintetic nu justifică prestările de servicii consultanță facturate lunar în valoare de xxx euro;

- Pe toată perioada desfășurării contractului societatea a avut salariați calificați la diverse compartimente care aveau ori puteau să aibă ca sarcini de serviciu acele servicii care au făcut obiectul contractului de prestări consultanță.

Având în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, art.11 alin.(2), organele de inspecție fiscală au considerat suma de xxx lei aferentă anului 2009, suma de xxx lei aferentă anului 2010 și suma de xxx lei aferentă anului 2011, nedeductibile fiscal, pe motiv că societatea nu a prezentat, nu a justificat stabilirea cuantumului prestației serviciilor de consultanță, pe fiecare lună în parte și nu a prezentat rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese verbale, studii de piață, sau alte materiale conform sumelor cuprinse în facturile înregistrate în evidența contabilă, invocând prevederile art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare ale acestuia.

S.C. „xxx” S.A. IAȘI, formulează contestație împotriva acestui aspect, motivând faptul că constatările reținute sub aspectul nedeductibilității cheltuielilor cu serviciile de consultanță sunt o dovadă clară de rea-credință și nu de interpretare ad-literam a legii și că, conform contractului, Consultantul a îndeplinit atribuții de analiză și raportare a problemelor legate de buget, a menținut și promovat relații cu instituțiile financiare (acestea putând fi bănci comerciale sau alte unități financiare non bancare), a promovat și protejat interesele

societății, a informat Consiliul de Administrație în timp real cu privire la orice aspect care privește și care poate influența afacerile societății.

De asemenea, societatea contestatoare motivează faptul că Raportul de inspecție fiscală și, implicit decizia de impunere conține greșeli de calcul datorate modului superficial de analiză a documentelor și a informațiilor deoarece pe fiecare factură, din onorariul consultantului era scăzută o sumă în lei, astfel că totalul de achitat al facturii nu mai este echivalentul în lei a sumei de xxx euro.

În drept, prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și 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.”

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

“Cheltuieli

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 prevederile pct.48 ale art.21 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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 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 sus citate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii, este condiționată de necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității, necesitate pe care contribuabilul este dator să o justifice.

Așadar, cheltuielile cu serviciile sunt deductibile numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt de certă necesitate contribuabilului în vederea desfășurării activității.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, legiuitorul a prevăzut că acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și să fie justificată necesitatea prestării acestora în scopul activității pe bază de documente probatorii, respectiv contracte și materiale corespunzătoare enumerate cu titlu exemplificativ, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare competent a reținut următoarele:

În susținerea prestărilor de servicii consultanță societatea, la cererea organelor de inspecție fiscală, a prezentat *“Raport sintetic privind descrierea modului de îndeplinire a atribuțiilor”* care conține o pagină pentru fiecare lună în parte, aferent Contractului de consultanță din 21.10.2008, prestator S.C. xxx S.R.L., prin d-na xxx. În Raport se menționează *“Activități specifice desfășurate în baza prevederilor art.4 din contract:”*, respectiv management financiar, management resurse umane și management administrativ.

În Contractul de consultanță din data de 21.10.2008, la punctul 4 *“Îndatoriri și Puteri”* sunt prezentate îndatoririle care îi revin directorului. De asemenea, la punctul 1 *“Definiții și Interpretare”*, pct.1.1 este definită *“Consultanța”* care înseamnă, conform precizărilor din contract, *“rolul de a fi consultant al Companiei”*.

Este de reținut faptul că obiectul de activitate al Companiei este acela de "*Activități de inginerie și consultanță tehnică legate de acestea*". În susținerea serviciilor de consultanță societatea a prezentat ca documente justificative pentru servicii de consultanță în sumă de xxx euro/lună un raport sintetic desfășurat pe o pagină în care sunt enumerate activitățile desfășurate:

- *management financiar*: aprobare plăți, aprobare deconturi, ședințe de management pentru analiză și raportare, consultare situații financiare lunare provizorii, analiza rapoartelor financiare și stabilirea strategiei pe termen lung și scurt, evaluare sintetică lunară a situației financiare pe baza rapoartelor interne, solicitare rapoarte tehnice și financiare;

- *management resurse umane*: analiza strategiei și politicilor de recrutare pe termen scurt și lung, aprobarea/semnarea contractelor individuale de muncă, acte adiționale, avizare/semnare documente specifice managementului resurselor umane;

- *management administrativ*: analiza și aprobarea achizițiilor necesare bunei funcționări a societății.

În afara acestui raport sintetic, pe o pagină, conform Notei de relații nr.AIF/03.10.2012, înregistrată la societate sub numărul 1046/03.10.2012, dată de d-na xxx în calitate de director economic al societății contestatoare, se justifică prestările de servicii de consultanță cu semnăturile d-nei xxx pe documente de casă, bancă, contracte de muncă și alte documente de evidență financiar contabilă fără a prezenta evaluări sintetice lunare a situațiilor financiare, analize ale rapoartelor financiare și stabilirea strategiei pe termen lung și scurt, analize ale achizițiilor necesare bunei funcționări a societății, documente detaliate despre aceste activități desfășurate în cadrul contractului de consultanță după cum se menționează mai sus.

Mai este de reținut și faptul că S.C. xxx S.R.L. (în prezent xxx S.A.), reprezentată prin xxx în calitate de administrator, angajează începând cu data de 01.03.2008 pe salariata xxx, conform Contractului individual de muncă nr.xxx/2008 în calitate de director. Acest contract de muncă a durat până în luna martie 2011, dată la care raporturile de muncă între xxx și S.C. xxx S.R.L. (în prezent xxx S.A.) au încetat. Urmare acestui contract de muncă încheiat Pleșu Otilia figurează pe statele de plată ale societății în calitate de director executiv și îndeplinește această funcție în cadrul societății semnând documente de casă, bancă, contracte de muncă, etc. Organele de inspecție fiscală au

solicitat reprezentantului societății fișa postului pentru d-na xxx, dar răspunsul a fost că nu există această fișă a postului.

Organele de inspecție fiscală menționează atât în actul de control cât și în Referatul cu propuneri de soluționare că din discuțiile purtate cu reprezentantul societății nu s-a putut cunoaște exact în ce calitate au fost semnate documentele mai sus menționate de către d-na xxx, respectiv în calitate de director executiv al S.C. xxx S.R.L. (în prezent xxx S.A.) sau în calitate de consultant al Companiei.

Precizăm că, administrator al S.C. "xxx" S.R.L. (în prezent xxx S.A.) a fost numit dl. xxx începând cu data de 01.01.2008 până în data de 20.12.2010 conform datelor de la Oficiul Registrului Comertului Iași, în timp ce d-na xxx avea calitatea de asociat în această societate. De asemenea, la S.C. xxx S.R.L. d-na xxx era asociat unic și administrator.

Se reține de asemenea că, în perioada verificată societatea a avut un număr de salariați care a variat de la 60 - 72 - 50, aceștia fiind în mare parte ingineri proiectare pentru activități de inginerie și consultanță tehnică, distribuiți pe diverse compartimente, respectiv Arhitectură, Instalații, Mecanici, Infra Belgium, Infra Water, Infra Holland, Urbanism, Compartiment Comercial&juridic (4 salariați), Administrativ (4 salariați), Conducere (3 salariați), contabilitate (2 salariați). Din analiza structurii de personal, a contractelor de muncă și a fișei posturilor pentru o parte din salariați, respectiv din cadrul compartimentelor Comercial &Juridic, Administrativ, Conducere, Contabilitate, salariați din cadrul acestor compartimente cu funcții de economist, director, șef departament comercial, director economic, juriști care au ca sarcini trecute în fișa postului unele din sarcinile ce fac obiectul și contractului de Prestări servicii administrative încheiat între S.C. xxx S.R.L. (în prezent xxx S.A.) și S.C. xxx S.R.L.

De asemenea, aproximativ pe aceeași perioadă, respectiv 2010 – 2011, se încheie Contractul de mandat nr.xxx/17.05.2010, începând cu data de 01.05.2010, pe o perioadă de 4 ani, între S.C. "xxx" S.A. și xxx, acesta fiind denumit Director general, contract prin care este încredințată organizarea și gestionarea activității societății, acesta reprezentând societatea comercială în raporturile cu terții și purtând răspunderea pentru modul în care îndeplinește actele de conducere în schimbul unei îndemnizații în sumă de xxx lei/lună stabilită prin Decizia Consiliului de Administrație a societății.

În vederea clarificării acestor aspecte, cu adresa nr.14489/04.02.2013, organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare ca în termen de 5(cinci) zile de la data primirii adresei să depună la dosarul cauzei, următoarele:

- Documente din care să rezulte că scăzământul de pe facturile în cauză este aferent contractului de consultanță și din care să rezulte ce reprezintă acest scăzământ;

- Contractul nr.1304/01.10.2008 menționat în facturile ce fac obiectul prezentei contestații și să justificați neconcordanța dintre acest contract și contractul de consultanță din data de 21.10.2008 prezentat organelor de inspecție fiscală;

- Factura nr.5/12.10.2011;

- Orice documente pe care le considerați relevante în susținerea necesității încheierii și derulării contractului de consultanță.

Cu adresa nr.220/13.02.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.15960/13.02.2013, societatea contestatoare nu răspunde în totalitate solicitărilor noastre, ci numai precizează faptul că „*Contractul nr.2304/01.10.2008 menționat în facturile emise de prestatorul serviciilor de consultanță este, în fapt, contractul de consultanță încheiat între SC xxx și SC xxx SRL la data de 21 octombrie 2008*” și că anomalia apare întrucât contractul a fost redactat de către furnizor, iar acesta l-a înregistrat înainte de a fi semnat, în evidența proprie sub nr.1304/01.10.2008, depunând în susținere adresa nr.90/12.02.2013 emisă de S.C. xxx S.R.L. prin care confirmă acest aspect. Mai depune și factura nr.5/12.10.2011 emisă de S.C. xxx S.R.L., fără a aminti nimic de documente din care să rezulte că scăzământul de pe facturile în cauză este aferent contractului de consultanță și de documente din care să rezulte necesitatea încheierii și derulării acestui contract.

Singurele documente depuse de contestatoare sunt acelea de la discuția finală, prin care vrea să demonstreze activitatea d-nei xxx în cadrul societății în calitate sa de consultant, însă fără relevanță, deoarece aceasta a semnat documentele în calitate sa de director al societății pentru care a fost remunerată, astfel că nu se mai justifică încă o cheltuială foarte mare în plus, respectiv cheltuielile de consultanță de xxx euro/lună, atâta timp cât societatea dispune de director general, director economic, economiști, juriști, etc., care în cadrul sarcinilor sale de serviciu puteau să efectueze și aceste presupuse servicii de consultanță atribuite d-nei xxx.

Deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, acte adiționale la contract, nu a fost dovedită necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, modul de calcul al sumei pentru plata prestației de serviciu, rezultă că plata acestor cheltuieli nu au justificare.

În ceea ce privește, susținerea societății contestatoare potrivit căreia administrarea societății a fost efectiv prestată în conformitate cu prevederile contractuale, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece potrivit dispozițiilor legale incidente în speță, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile este condiționată nu numai de existența unui contract ci și de **prestarea efectivă a serviciului**, prestare pentru care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că a fost efectuată, iar normele metodologice prin care au fost detaliate condițiile ce trebuie îndeplinite pentru a deduce cheltuielile sunt date în aplicarea legii, făcând corp comun cu aceasta.

Se reține că, societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, nu a depus la dosarul contestației și nici urmarea solicitărilor organului de soluționare competent cu adresa nr. nr.14489/04.02.2013, niciun document sau orice alte materiale corespunzătoare în justificarea prestării efective a serviciului de consultanță facturat, așa cum stabilește legea fiscală pentru încadrarea cheltuielilor cu serviciile de administrare.

Totodată, chiar dacă am lua în considerare Contractul de consultanță din data de 21.10.2008, și facturile fiscale emise în baza acestuia, aflate în copie la dosarul cauzei, ca și documente doveditoare, se reține că existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți cu respectarea clauzelor contractuale obligatorii impuse de legislația în vigoare privind măsurile pentru întărirea disciplinei contractuale, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înscrise în facturile primite, contribuabilul trebuind să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul activității sale.

De asemenea, se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi în baza acestui contract nu este suficientă, întrucât societatea trebuie să prezinte în susținere documente care să

atasează punerea în executare a contractului și care să definească concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate între părți astfel încât să se poată stabili în ce măsură cuantumul acestora se înscrie în valoarea de piață a serviciilor similare, cât și modul de cuantificare a serviciilor în vederea facturării acestora, având în vedere și faptul că prestatorul este persoană implicată, atât în societatea beneficiară cât și în societatea prestatoare.

Ca urmare, în ceea ce privesc serviciile de consultanță, respectiv management financiar, management resurse umane și management administrativ conducere și gestionare a activității societății, din motivele și documentele prezentate de societate și analizate nu rezultă dacă aceste servicii au fost implementate în activitatea societății - în ce au constat, dacă s-au adus îmbunătățiri procesului de activitate în sensul eficientizării și creșterii calității acestuia, etc., în procesul organizațional - nu rezultă schimbările produse în organigrama societății ce au avut loc ca urmare a informațiilor aduse de societatea prestatoare față de organigrama inițială, dacă aceasta s-a simplificat sau a avut loc o creștere a numărului de compartimente de specialitate etc. în procesul de marketing – nu sunt prezentate studii de piață efectuate, modul în care acestea au fost efectuate, dacă rezultatele obținute au fost mai favorabile societății etc., nu sunt prezentate schimbările care au avut loc în strategia de afaceri, dacă a suferit schimbări față de cea inițială, în ce sens, care au fost rezultatele aplicării noii strategii de afaceri, etc. și dacă de la an la an ar fi rezultat un profit mai mare. Ca urmare, nu se pot stabili concret care au fost serviciile furnizate, valoarea acestora, proiectele la care au fost utilizate și impactul asupra desfășurării activității.

Așadar, din documentele prezentate nu se poate stabili dacă aceste servicii de consultanță au fost prestate efectiv și nici dacă au fost efectuate în favoarea societății, nefiind prezentate documente din care să rezulte respectarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

1.2. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de xxx lei aferentă cheltuielilor cu servicii de consultanță tehnică și asistență tehnică în sumă de xxx lei, de pe factura fiscală nr.0005/12.10.2011, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit această sumă, în condițiile în care furnizorul este declarat inactiv.

În fapt, în luna octombrie 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.0005 din 12.10.2011 cu valoarea de xxx lei fără TVA, de la un furnizor declarat inactiv, respectiv S.C. "xxx" SRL Iași. În urma verificării efectuate echipa de control a constatat că S.C. "xxx" SRL Iași a fost declarată inactivă începând cu data de 30.05.2011.

În drept, în baza prevederilor art.11, alin.1², din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare *"...nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin."*

Ca urmare, cheltuielile în sumă de 330 lei, înregistrate în evidența contabilă, nu sunt deductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede că *"următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."*

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de xxx lei (xxx lei*16%), drept pentru care urmează a se respinge, ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată

2.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă cheltuielilor de consultanță, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de

inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere la această taxă, în condițiile în care societatea nu poate dovedi necesitatea acestor cheltuieli, iar de pe facturi lipsesc elementele obligatorii prevăzute de lege.

În fapt, în baza Contractului de consultanță fără număr din data de 21.10.2008, încheiat pe o perioadă de 3 ani între SC xxx SRL cu sediul în Iași, B-dul xxx, nr.xxx, denumită "Directorul" și SC xxx SRL cu sediul în Iași, B-dul xxx, nr.xxx, denumită "Compania" în prezent **S.C. „xxx” S.A. IAȘI**, începând cu luna ianuarie 2009 și până în martie 2011 aceasta din urmă a înregistrat facturi reprezentând servicii de consultanță, considerate deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de xxx lei aferentă acestor cheltuieli, astfel:

- pentru anul 2009 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și TVA aferentă în sumă de xxx lei;

- pentru anul 2010 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și TVA aferentă în sumă de xxx lei;

- pentru anul 2011 societatea a înregistrat cheltuieli totale în sumă de xxx lei în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și TVA aferentă în sumă de xxx lei.

Nr. crt.	Numărul și data facturii	Baza impozabilă (Euro)	Curs Euro	Baza impozabilă (Ron)	TVA aferentă (Ron)
1.	5945401/30.01.2009	6.390	4,2775	27.333	5.193
2.	5945402/27.02.2009	6.390	4,2891	27.407	5.207
3.	5945403/31.03.2009	6.390	4,2392	27.088	5.147
4.	5945404/30.04.2009	6.390	4,1974	26.821	5.096
5.	5945405/29.05.2009	6.390	4,1912	26.782	5.089
6.	5945406/30.06.2009	6.390	4,2175	26.950	5.120
7.	5945407/31.07.2009	6.390	4,2038	26.862	5.104
8.	5945408/31.08.2009	6.390	4,2157	26.938	5.118
9.	5945409/30.09.2009	6.390	4,1851	26.743	5.081
10.	5945410/30.10.2009	6.390	4,3079	27.527	5.230
11.	5945411/30.11.2009	6.390	4,2807	27.354	5.197
12.	5945413/31.12.2009	6.390	4,2282	26.967	5.124
	Total an 2009			324.772	61.706
13.	5945414/29.01.2010	6.390	4,1318	26.402	5.016

14.	5945415/26.02.2010	6.390	4,1255	26.362	5.009
15.	5945417/31.03.2010	6.390	4,0729	26.026	4.945
16.	5945418/30.04.2010	6.390	4,1380	26.442	5.024
17.	5945419/31.05.2010	6.390	4,1623	26.597	5.053
18.	5945420/30.06.2010	6.390	4,3623	27.875	5.296
19.	5945422/30.07.2010	6.390	4,2529	27.176	6.522
20.	5945424/31.08.2010	6.390	4,2326	27.046	6.491
21.	5945425/30.09.2010	6.390	4,2719	27.297	6.551
22.	5945426/29.10.2010	6.390	4,2643	27.249	6.540
23.	5945427/30.11.2010	6.390	4,2956	27.449	6.588
24.	5945428/31.12.2010	6.390	4,2848	27.380	6.571
	Total an 2010			323.301	69.606
25.	5945429/31.01.2011	6.390	4,2571	27.203	6.529
26.	5945430/28.02.2011	6.390	4,2139	26.927	6.462
27.	5945431/31.03.2011	6.390	4,0984	26.189	6.285
	Total an 2011			80.319	19.276
	Total general			728.392	150.588

Conform punctului 2.1 din contract „Compania” desemnează, cu aprobarea Adunării Generale a Acționarilor, Directorul, iar acesta conform punctului 2.2 se obligă să o desemneze pe d-na xxx pentru a îndeplini funcția de Consultant al Companiei, iar la punctul 6 Remunerație, 6.1 din contract este prevăzută suma ce va fi primită de director, respectiv xxx euro/lună pentru d-na xxx.

Pe facturile fiscale la *“Denumirea produselor sau a serviciilor”* este completat *“Prestări servicii contract management și consultanță nr.1304/01.10.2008 pentru luna...(xxx EUR + xxx EUR)”* și totodată este menționat cursul unui euro, iar în paranteză cu semnul minus este trecută suma de xxx lei sau suma de xxx lei.

Urmarea verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal numai cheltuielile de consultanță în suma de xxx euro pentru fiecare lună în parte, fără a lua în calcul nicio reducere, pe motiv că:

- S.C. "xxx" (în prezent xxx) S.A. prin documentele prezentate, respectiv contract și raport sintetic nu justifică prestările de servicii consultanță facturate lunar în valoare de xxx euro;

- Pe toată perioada desfășurării contractului societatea a avut salariați calificați la diverse compartimente care aveau ori puteau să aibă ca sarcini de serviciu acele servicii care au făcut obiectul contractului de prestări consultanță.

Având în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, art.11 alin.(2), organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de xxx lei, pentru perioada 01.10.2008 – 30.06.2012, pe motiv că societatea nu a prezentat, nu a justificat stabilirea cuantumului prestației serviciilor de consultanță, pe fiecare lună în parte și nu a prezentat rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese verbale, studii de piață, sau alte materiale conform sumelor cuprinse în facturile înregistrate în evidența contabilă, și pe motiv că societatea nu a înscris corect denumirea serviciilor prestate pe factură, respectiv consultanță și management, în contract fiind precizat doar servicii de consultanță și respectiv numărul de contract de pe factură fiind diferit de cel prezentat de societate, invocând prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. „xxx” S.A. IAȘI, formulează contestație împotriva acestui aspect, motivând faptul că organele de inspecție fiscală au ignorat documentele puse la dispoziție de societate și a considerat că activitatea de consultanță prestată de SC xxx SRL prin intermediul numitei xxx nu este în interesul “operațiunilor taxabile”. Nimic mai adevărat! Documentele de casă, de bancă, contractele de muncă și actele adiționale la acestea, aprobarea referatelor de necesitate și a deconturilor de cheltuieli justifică pe deplin acest lucru.

În drept, prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și 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.”

În speță, sunt aplicabile și prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

a) operațiuni taxabile;[...].”

și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, care stipulează:

“(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5); [...].”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor **dacă** bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factura fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) ale art.146 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, [...].”

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“Art.155 Facturarea

Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:[...]; denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate...”

Așadar, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru TVA datorată sau achitată, cu exemplarul original al facturii, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate.

Conform facturilor fiscale puse la dosarul cauzei, se constată că la denumirea serviciilor prestate s-a înscris "Prestări servicii contract management și consultanță nr.1304/01.10.2008" pentru două contracte încheiate, urmat de calculul facturii, respectiv xxx euro + xxx euro, urmat de cursul euro la data întocmirii facturii, specificând un alt contract față de contractul de consultanță fără număr încheiat în data de 21.10.2008, contract pus la dispoziție de către societate.

Se concluzionează că societatea nu a înscris corect denumirea serviciilor prestate pe factură, respectiv consultanță și management, în contract fiind precizat doar servicii de consultanță și respectiv numărul de contract de pe factură fiind diferit de cel prezentat de societate.

Așa cum s-a prezentat la cap.III „*Impozit pe profit*”, punctul 1.1. din prezenta decizie, societatea contestatoare nu a putut justifica necesitatea acestor cheltuieli în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de consultanță, unde legiuitorul a prevăzut că acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și să fie justificată necesitatea prestării acestora în scopul activității pe bază de documente probatorii, respectiv contracte și materiale corespunzătoare enumerate cu titlu exemplificativ, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

În același sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, obligatorie, prin care s-a admis recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, stabilind că *“taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 150.588 lei, deoarece nu s-a putut justifica necesitatea acestor cheltuieli în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de

consultanță, iar pe facturi societatea nu a înscris corect denumirea serviciilor prestate, respectiv consultanță și management, în contract fiind precizat doar servicii de consultanță și respectiv numărul de contract de pe factură fiind diferit de cel prezentat de societate.

Pe cale de consecință, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei aferentă cheltuielilor cu servicii de consultanță tehnică și asistență tehnică în sumă de xxx lei, de pe factura fiscală nr.0005/12.10.2011, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere la această sumă, în condițiile în care furnizorul este declarat inactiv.

În fapt, în luna octombrie 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.0005 din 12.10.2011 cu valoarea de xxx lei și cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, de la un furnizor declarat inactiv, respectiv S.C. "xxx" SRL Iași. În urma verificării efectuate echipa de control a constatat că S.C. "xxx" SRL Iași a fost declarată inactivă începând cu data de 30.05.2011.

În drept, prevederile art.3 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Astfel, prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevzute la art. 155 alin. (5).”

Prevederile art.153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi.”

Față de prevederile legale menționate mai sus, rezultă că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, drept pentru care urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la dobânzile/majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei, la penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei, la dobânzile/majorările de întârziere aferente TVA în sumă de xxx lei și la penalitățile de întârziere aferente TVA în sumă de xxx lei, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă societatea datorează în totalitate aceste accesorii, în condițiile în care datorează și debitele care le-au generat.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 1384/16.11.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 1041/16.11.2012, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la diferența de impozit pe profit în sumă de xxx lei au calculat pentru perioada 25.04.2009 – 08.10.2012 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei. De asemenea, pentru diferența de TVA în sumă de xxx lei au calculat pentru perioada 25.02.2009 – 08.10.2012 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

În drept, prevederile art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Art. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Art. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

Având în vedere faptul că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere, precum și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că contestația formulată împotriva debitului care le-au generat în sumă de xxx lei – impozit pe profit și respectiv în sumă de xxx lei – TVA a fost respinsă ca neîntemeiată la cap.III “*Impozit pe profit*” și “*Taxa pe valoarea adăugată*” din prezenta decizie și conform principiului de drept “**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru dobânzile/majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de 54.117 lei, penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei, dobânzile/majorările de întârziere aferente TVA în sumă de xxx lei și penalitățile de întârziere aferente TVA în sumă de xxx lei.

4. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contestatarul nu precizează motivele de fapt și de drept pentru care se consideră lezată prin decizia atacată.

În fapt, urmarea verificării impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor aferente pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2012, organele de inspecție fiscală nu au constatat diferențe, drept pentru care în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012 au emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012.

Prin contestația formulată cu nr.26084/20.12.2012, societatea contestatoare contestă și Decizia privind nemodificarea

bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012, fără a prezenta motivele de fapt și de drept în susținere.

Cu adresa nr.12882/22.01.2013, organul de soluționare competent a solicitat contestatoarei ca în termen de 5(cinci) zile de la data primirii adresei să revină cu completări la contestația formulată inițial și să precizeze motivele de fapt și de drept referitoare la această decizie, dar fără răspuns, chiar dacă a luat la cunoștință despre acest fapt în data de 24.01.2013, conform confirmării de primire depusă la dosarul cauzei.

În drept, prevederile art.109 alin.(3) lit.b), art.205 alin.(1) și (2), art.206 alin.(1) lit.c), lit.d) și art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art.109

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

Art.205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

*(2) **Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.***

Art.206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...];

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază.

Art.213

Soluționarea contestației

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților**, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

De asemenea, prevederile pct.2.5., pct.11.1. lit.b) și pct.12.1. lit.d) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“2.5. 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.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...];

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...];

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim.”

Având în vedere că societatea contestatoare nu a adus niciun argument de fapt și de drept din care să rezulte că a fost lezată în vreun fel prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012, în condițiile în care prin aceasta organele de inspecție fiscală nu au modificat baza de impunere și nu au stabilit diferențe suplimentare de impozit pe veniturile din salarii și contribuții, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată și lipsită de interes pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la motivația contestatoarei, precum că Raportul de inspecție fiscală și, implicit decizia de impunere conține greșeli de calcul datorate modului superficial de analiză a documentelor și informațiilor, în sensul că pe fiecare factură, din onorariul consultantului era scăzută o sumă în lei, astfel că totalul de achitat al facturii nu mai este echivalentul în lei a sumei de xxx euro, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece:

Cu adresa nr.12880/22.01.2013, organul de soluționare competent a solicitat organelor de inspecție fiscală ca în termen de 5(cinci) zile de la data primirii adresei să revină cu completări la referatul motivat cu propuneri de soluționare prin care să argumenteze această motivație a contestatoarei.

Cu adresa nr.1446/28.01.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.13956/30.01.2013, Activitatea de Inspecție Fiscală precizează că *“organul de inspecție fiscală își păstrează punctul de vedere prezentat în referatul întocmit nr.AIF/169/07.01.2013 conform căruia suma facturată lunar în sumă de 6.390 euro reprezintă contravaloarea prestării servicii consultanță conform contract fără număr din data de 21.10.2008. Pe toată durata inspecției fiscale și atunci când facturile au fost cerute în copie nu a fost prezentat vreun act adițional la contract în care să se precizeze ce reprezintă acest scăzământ și dacă este aferent contractului de servicii consultanță sau de administrare inclus în aceeași factură.”*

Cu adresa nr.14489/04.02.2013, organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare ca în termen de 5(cinci) zile de la data primirii adresei să depună la dosarul cauzei documente din care să rezulte că scăzământul de pe facturile în cauză este aferent contractului de consultanță și din care să rezulte ce reprezintă acest scăzământ.

Cu adresa nr.220/13.02.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.15960/13.02.2013, societatea contestatoare răspunde în parte la adresa nr.14489/04.02.2013, dar fără a aminti nimic cu privire la scăzământul în cauză, astfel că motivația sa este nefondată.

6.Referitor la motivația contestatoarei, precum că organele de inspecție fiscală „au legat nedeductibilitatea cheltuielilor de deducerea TVA” și că „dispozițiile art.21 alin.(4) lit.m) din HG nr.44/2004 nu sunt incidente în materie de deducere de TVA, respectiv că dispozițiile ce se referă la deducerea cheltuielilor din calculul impozitului pe profit nu sunt aplicabile la deducerea TVA”, nu are justificare, deoarece organele de inspecție fiscală pentru neacordarea deducerii TVA au invocat ca temei de drept atât în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 1384/16.11.2012 cât și în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS 1041/16.11.2012, prevederi legale referitoare la TVA, respectiv prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și ale art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu prevederi legale referitoare la impozitul pe profit, respectiv art.21 alin.(4) lit.m) din același act normativ.

7.Referitor la motivația contestatoarei, precum că „inspectorii fiscali și-au depășit atribuțiile instituite de art.105 din C.F.. Au verificat fișele de post, deși activitatea lor se rezuma strict la a verifica documentația aferentă impunerii fiscale”, nu are temei legal deoarece:

Prevederile art.6, art.7, art.10, art.94 și art.105 din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art. 7

Rolul activ

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Art. 10

Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.

Art. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Art. 105

Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

De asemenea, prevederile punctului 102.1. din Hotărârea Guvernului nr.1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Față de prevederile legale mai sus citate, rezultă foarte clar că organul fiscal are dreptul de a solicita contribuabilului toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile în vederea determinării stării de fapt fiscale și că este îndreptățit să întreprindă toate măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare determinării reale a obligațiilor fiscale.

Organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale constatate cu ocazia inspecției fiscale și să adopte soluția legală, stabilind constatări bazate pe documente prezentate și operațiunile economice verificate la contribuabil.

Organele de inspecție fiscală **au dreptul de a aprecia asupra selectării documentelor** și operațiunilor semnificative în funcție de volumul, valoarea și ponderea acestora în activitatea contribuabilului.

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au avut dreptul de a solicita în timpul inspecției fiscale orice document necesar determinării situației de fapt fiscale în vederea determinării reale a obligațiilor fiscale.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE :

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. "xxx" S.A. IAȘI** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS xxx/2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012, pentru suma totală de xxx lei ce reprezintă:

- xxx lei – impozit pe profit;
- xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xxx lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xxx lei – TVA;
- xxx lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- xxx lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Art.2 Respingerea ca nemotivată și lipsită de interes, a contestației formulate de **S.C. "xxx" S.A. IAȘI** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS xxx/2012, emisă baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS xxx/2012.

Art.3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

Ionel Damian

**ŞEF SERVICIU
SOLUŢIONARE CONTESTAŢII,**
Eleonida Dorina Popa

Întocmit, Eleonida Dorina Popa/4 ex./21.02.2013