

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și a Raportului de inspecție fiscală întocmit la data de.....2010 solicitând anularea acestora în ceea ce privește suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.2010 încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.

[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 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:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.....2010, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de S.C.S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.....2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea acesteia în ceea ce privește suma totală delei reprezentând lei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente.

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

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente, d-nulîn calitate de avocat al societății, la dosarul cauzei fiind anexată împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.....2010 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- în perioadas-a efectuat la sediul contestatoarei inspecția fiscală generală având ca obiectiv activitatea desfășurată în perioada 01.01.2007-31.12.2009 în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declararea a impozitului pe profit, iar pentru perioada 01.02.2009 - 31.03.2010 în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoare adăugată.

- în urma inspecției fiscale s-a constatat și stabilit în sarcina contestatoarei obligația de plată a sumei delei cu titlu de impozit pe profit și majorări de întârziere delei, total din care suma delei a fost stabilită pentru cele constatate la punctele 2 și 3 pentru anul 2009 din decizia de impunere, puncte pe care petenta le considera netemeinice și nelegale.

- inspectorii fiscali au constatat că societatea a înregistrat eronat în cursul lunii iunie 2009 ca și cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal suma de 130.000 Euro în baza facturii nr..... 2009 emisă de către o persoană juridică străină S.C. I SRL pentru servicii de consultanță și comision. S-a apreciat că această cheltuială este nedeductibilă în lumina art. 21 alin.4 lit. m) Cod fiscal coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, întrucât contestatoarea nu ar fi justificat și dovedit necesitatea prestării serviciului.

- petenta consideră că a definit și înregistrat în mod corect suma sus menționată ca deductibilă fiscal întrucât la data de 14.04.2009 a încheiat un contract cu societatea italiană I SRL prin care acesteia din urmă îi revenea obligația de a găsi pe piața specifică obiectului de activitate al contestatoarei clienți, în vederea derulării unor relații comerciale de lungă durată cu aceștia.

Prin același contract s-a stipulat și obligația de plată a sumei de 130.000 Euro ce reprezenta un comision pentru intermedierea unei comenzi în valoare totală de 204.562,52 Euro către clientul procurat Q S.R.L. , comision ce a fost acoperit în totalitate de adaosul comercial înregistrat pentru livrările către clientul Q, contestatoarea obținând profit în urma acestei operațiuni, astfel că susținerile inspectorilor fiscali cu privire la mărimea procentului din comandă apreciat la 63,55%, atribuit S.C. I SRL, sunt greșite în condițiile în care societatea contestatoare a obținut profit din această livrare. Încă de la data de 10.04.2009, societatea I S.R.L. a emis o înștiințare către contestatoare în care insera un număr definit de articole ce urmau a fi livrate către clientul Q SRL, în urma căreia s-au livrat și implicit încheiat facturile nr.....2009 și nr.....2009, onorate de către beneficiar, astfel că la baza livrării nu au stat comenzi emise de către societatea terțiară T SRL, așa cum susțin organele de control fiscal. Petenta precizează următoarele: “ (...) comanda purtând nr., anexată la dosarul de inspecție fiscală reprezintă o livrare făcută de către societatea Q SRL către firma S KG Germania, ce este adevărat că avea ca obiect bunuri livrate de către contestatoarea S.C. X S.R.L., dar fără vreo legătură contractuală cu societatea T SRL. Precizăm astfel că este evidentă legătura comercială stabilită între societatea Q SRL și societatea contestatoare prin intermediul consultantului I SRL;

- petenta susține că a obținut de la societatea I SRL explicații cu privire la modul de desfășurare a tratativelor de negociere cu societatea beneficiară Q S.R.L. și a primit chiar documente din care rezultă firul evenimentelor, unul dintre acestea aflându-se chiar anexat la dosarul de inspecție fiscală, act pe care organul de control nu l-a analizat în nici un fel, referindu-se aici la contractul de cesiune încheiat între societățile T SRL și I SRL, prin care aceasta din urmă se subrogă în toate drepturile și obligațiile cedentei, în aceste condiții nici măcar faptul sesizat de inspectorii fiscali că anumite comenzi ar fi venit de la societatea T SRL nemaifiind relevant. De asemenea, apreciază ca nerelevante și concluziile organelor de control fiscale cu privire la faptul că societatea contestatoare la data încheierii contractului nr.....2009 avea ca asociat unic pe dl. T, iar societatea I SRL avea asociați pe dl. T și d-na T și că dl. B era în același timp asociat unic la societatea Q SRL și președinte al consiliului de administrație al societății I SRL, astfel că cele trei societăți

ar constitui un grup de firme cu interese comune deoarece, așa cum se poate observa chiar din înscrisurile depuse de către inspectorii fiscali la dosarul de control, nu rezultă din acest înscris că dl. B ar avea calitatea de asociat unic la Q SRL, rezultând doar faptul că acesta este administrator unic al societății, dar a cărui mandat a încetat la data de 20.03.2009, cu aproximativ 30 zile înainte de stabilirea de relații comerciale cu contestatoarea, și chiar dacă ar fi să luăm în considerare ideea unui grup de interese comune logica economică a grupului ar fi fost aceea de reducere a costurilor și nu de creștere a acestora. Pe de altă parte, legea română și cea comunitară, nu interzice sau sancționează desfășurarea de activități comerciale, consultanță, etc, între societăți ce au ca asociați sau acționari persoane aflate în grade de rudenie iar faptul că societatea prestatoare de servicii nu a încasat până la data controlului contravaloarea facturilor nu are nici un efect asupra aprecierii ca deductibilă a cheltuielii contestatoarei, iar inspectorii fiscali nu au de unde să cunoască faptul că societatea prestatoare nu a întreprins nici un demers în recuperarea sumei atâta timp cât nu au luat o eventuală legătură cu prestatoarea.

Drept urmare, petenta consideră că a dovedit condițiile impuse de pct. 48 din H.G. 44/2004, astfel că se impune a se constata caracterul deductibil al cheltuielii.

- prin același act de control inspectorii fiscali au constatat că societatea contestatoare a înregistrat eronat în cursul lunii iunie 2009 ca și cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal suma de 70.000 Euro (295.001 lei) în baza facturii nr.....2009 emisă de persoana juridică străină S.C. I SRL și a contractului pentru servicii de comision încheiat la data de 19.06.2009. S-a apreciat că această cheltuială este nedeductibilă în lumina art. 21 alin.4 lit. m) Cod fiscal coroborat cu pct. 48 din H.G. nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, întrucât contestatoarea nu ar fi justificat și dovedit necesitatea prestării serviciului.

- petenta precizează motivele care au stat la baza încheierii și acceptării comisionului solicitat de societatea I SRL și anume în primul rând a încheierii între societatea T SRL, principalul furnizor al contestatoarei, și societatea I SRL a unui contract de cesiune prin care se prevedea subrogarea în drepturile cedentului a cesionarului, printre acestea regăsindu-se și calitatea de principal furnizor al societății contestatoare. În aceste condiții pretențiile societății I SRL fiind pe deplin justificate, în condițiile în care activitatea economică a contestatoarei depindea în mare măsură de activitățile prestate de societatea cesionară, astfel că nu se pot considera „ciudate” pretențiile Innovation SRL, așa cum au aprecia inspectorii fiscali. Petenta susține că societatea T SRL este atât principalul furnizor cât și beneficiar al S.C. X

SRL, situație în orice întrerupere a legăturilor comerciale între cele două societăți ar conduce la apariția imediată de mari prejudicii.

Față de cele prezentate, societatea solicită admiterea contestației și anularea parțială a actului atacat pentru sumele contestate.

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv activitatea desfășurată în perioada 01.01.2007 - 31.12.2009 în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declararea a impozitului pe profit și perioada 01.02.2009 - 31.03.2010 în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoare adăugată.

Urmare verificării efectuate s-au constatat următoarele:

- societatea înregistrează în luna iunie 2009 cheltuieli pe care le considera deductibile din punct de vedere fiscal, în contul 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” în baza facturii nr.2009 în valoare de 130.000 EUR echivalentul a 547.859 lei de la societatea italiana I SRL reprezentând comision. Ca justificare la factura respectivă, petenta prezintă contractul nr.2009 încheiat între S.C. X S.R.L. și I SRL în care se precizează că *„Pentru fiecare client procurat de către societatea I SRL acesteia i se cuvine un comision care se va stabili pentru fiecare comanda în parte și în mod special pentru clientul Q SRL, a cărui comanda totală se ridică la valoarea de 204.562,52 EUR, se va plăți o remunerație forfetară de 130.000 EUR care se va achita în 120 zile de la sfârșitul lunii în care se facturează ”*. dar nu se precizează modul în care a fost stabilită aceasta remunerație.

Societatea verificată nu a prezentat nici un fel de situații de lucrări, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se facă dovada că societatea italiana I SRL a procurat clientul Q SRL, acest lucru fiind imperios necesar pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din H.G. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că simpla încheiere a contractului mai sus citat care a stat la baza emiterii facturii nr.2009 în valoare de 130.000 EUR echivalentul alei de I SRL către SC X S.R.L., nu reprezintă o condiție suficientă pentru ca respectivele cheltuieli facturate să fie deductibile la calculul profitului impozabil și pe cale de consecință au considerat suma delei ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009.

- societatea înregistrează în luna iunie 2009, cheltuieli pe care le considera deductibile din punct de vedere fiscal, în contul 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” în baza facturii nr.2009 în valoare de 70.000 EUR echivalentul alei de la societatea italiana I SRL reprezentând „premiu de intrare” pentru ca societatea italiana I SRL să

utilizeze în continuare serviciile S.C. X S.R.L. și pentru a o recunoaște pe aceasta ca principal prestator de servicii.

Organele de inspecție fiscală au analizat documentele puse la dispoziție de societate, constatând că aceasta nu a prezentat nici un fel de situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se facă dovada că societatea italiană I SRL a efectuat vreun serviciu în beneficiul S.C. X S.R.L. Ca urmare, suma delei reprezentând cheltuieli pentru acordarea unui „premiu de intrare”, pentru care nu au fost prezentate documente care să justifice realitatea și necesitatea acestora, conform prevederilor legale invocate în cuprinsul actelor atacate, a fost stabilită de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009, conform art.21 alin.4 lit.m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

În urma recalculării bazei impozabile aferente impozitului pe profit organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar reprezentând impozit pe profit aferent anului 2009 în sumă delei.

De asemenea, pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 2007 – 2009 în sumă totală delei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală delei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei datoria fiscală în sumă totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente.

În fapt, societatea comercială X S.R.L. a înregistrat în luna iunie 2009 în contul 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” cheltuieli pe care le-a considerat deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil, în baza facturii nr.....2009 în valoare de 130.000 EUR echivalentul alei de la societatea italiană I SRL reprezentând comision și în baza facturii nr.2009 în valoare de 70.000 EUR echivalentul alei reprezentând „premiu de intrare” pentru ca societatea italiană I SRL să utilizeze în continuare serviciile S.C. X S.R.L. și pentru a o recunoaște pe contestatară ca principal prestator de servicii.

În drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

coroborate cu prevederile art. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, care precizează:

“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.”

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

În raport de prevederile legale mai sus prezentate, s-au reținut următoarele:

Referitor la cheltuielile deductibile înregistrate de societatea petentă în baza facturii nr.....2009 în valoare de 130.000 EUR echivalentul alei de la societatea italiana I S.R.L. reprezentând comision, societatea petentă a prezentat următoarele documente:

- contractul nr.....2009 între S.C. X S.R.L. și I SRL;
- adresa I S.R.L. din data de.....2009 și2008 referitoare la indicații de facturare și livrare de la I SRL;
- situația I din2009 privind articolele livrate către client pentru care se calculează comisionul;
- adresa de acceptare S.C. X S.R.L. din data de.....2009;
- fișa de cont client Q.

Din analiza documentelor prezentate de petentă, s-a constatat că, în contractul nr.....2009 încheiat între S.C. X S.R.L. și I SRL se precizează: „Pentru fiecare client procurat de către societatea I SRL acesteia i se cuvine un comision care se va stabili pentru fiecare comanda in parte si in mod special pentru clientul Q SRLa cărui comanda totală se ridică la valoarea deEUR, se va plăti o remunerație forfetară de 130.000 EUR_care se va achita în 120 zile de la sfârșitul lunii în care se facturează”.

De asemenea s-a constatat că, în executarea contractului precitat nu au fost prezentate documente din care să rezulte date certe în legătura cu natura serviciilor executate, tariful practicat, timpul consumat la executare, pe fiecare prestare de serviciu.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că societatea verificată a livrat mărfuri către societatea italiana Q SRL, cu factura nr.2009 în valoare deEUR echivalentul alei și cu factura nr.2009 în valoare deEUR echivalentul alei, pentru livrările de bunuri efectuate către Q S.R.L. cu facturile citate mai sus societatea italiana I SRL solicitând un comision de 130.000 EUR. (63,55% din valoarea bunurilor livrate).

Societatea petentă nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației, situații de lucrări, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se facă dovada că societatea italiană I SRL a procurat clientul Q SRL, acestea fiind o condiție *sine qua non* pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Simpla încheiere a contractului nr.2009 care a stat la baza emiterii facturii nr.....2009 în valoare de 130.000 EUR echivalentul alei de I SRL către S.C. X S.R.L., nu reprezintă o condiție suficientă pentru ca respectivele cheltuieli facturate să fie deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei s-a constatat că, pentru facturile nr.....2009 și nr.....2009 emise către clientul italian Q SRL societatea petentă a prezentat comenzi în ceea ce privește livrarea de marfă primite de la societatea T S.R.L. Italia și nu de la societatea beneficiară a comisionului respectiv I SRL.

Referitor la afirmația petentei din contestație și anume aceea că nu este relevantă în cauza dedusă judecării concluzia organelor fiscale legată de faptul că „ (...) **societatea contestatoare la data încheierii contractului nr.....2009 avea ca asociat unic pe dl. T, iar societatea I SRL avea asociați pe dl. T și d-na T și că dl. B era în același timp asociat unic la societatea Q SRL și președinte al**

consiliului de administrație al societății I SRL, astfel că cele trei societăți ar constitui un grup de firme cu interese comune (...)" se rețin următoarele:

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că administrator unic și asociat al firmei Q SRL este d-l B, acesta fiind și președintele consiliului de administrație al firmei I S.R.L. (societate care emite factura de 130.000 EUR reprezentând comision pentru procurarea clientului Q S.R.L.). Astfel, din investigațiile efectuate rezulta că există o relație de afiliere între societățile I S.R.L. și Q S.R.L., astfel încât livrările efectuate de S.C. X S.R.L. au fost realizate în cadrul unui grup de firme cu interese comune.

În ceea ce privește celelalte documente depuse de petentă pentru a justifica prestarea efectivă a serviciului de comision și anume adresele I S.R.L. din data de2009 și2008 ce cuprind indicații de facturare și livrare, situația I din2009 privind articolele livrate către client pentru care se stabilește comisionul, adresa de acceptare a S.C. X S.R.L. din data de2009 precum și fișa de cont client Q, acestea nu reprezintă documente prin care să se justifice realitatea și necesitatea prestării serviciului de comision în cauză.

Referitor la susținerile petentei din contestația formulată că „ (...) inspectorii fiscali nu au de unde să cunoască faptul că societatea prestatoare nu a întreprins nici un demers în recuperarea sumei atâta timp cât nu au luat o eventuală legătură cu prestatoarea.” invedereăm că acestea nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, deoarece petenta nu a făcut dovada cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală, conform art. 65 din acesta, că factura nr.....2009 în valoare de 130.000 EUR a fost achitată.

Astfel, sunt anumite elemente de fapt care au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a stării de fapt fiscale și care nu au fost motivate de petentă, deși sunt de natură să contureze faptul că, în fapt, aceste servicii nu sunt reale, nefiind deci efectuate și ca atare nici nu era necesară efectuarea cheltuielii deductibile de 130.000 Euro.

Primul element constă în natura forfetară stabilită prin Contractul nr.....2009; prin însăși natura forfetară (Dictionarul explicativ al limbii române: „forfetar” – care este dinainte stabilit la o sumă globală și invariabilă) a acestei remunerații, prevăzută în contract, fiind exclusă ab initio una dintre condițiile sine qua non care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a se deduce cheltuielile cu prestările de servicii la determinarea profitului impozabil, respectiv justificarea prestării serviciilor prin precizarea acestora, a tarifelor percepute, justificarea realității prestărilor prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare.

Al doilea element este în legătură cu relațiile de afiliere ale petentei SC X SRL cu furnizorul și clientul I – persoană juridică italiană, implicit ale acesteia din urmă cu firma Q SRL, de asemenea persoană juridică italiană, aspecte ce conturează în mod evident nerealitatea contractului de comision.

Pretenția petentei ca “remunerația forfetară” în sumă de 130.000 Euro înscrisă în Contractul nr.....2009 să fie considerată de organele fiscale drept cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil cu consecința diminuării masei impozabile și implicit a impozitului pe profit datorat bugetului de stat nu are suport legal, în condițiile în care nu este îndeplinită condiția esențială prevăzută de art. 21 alin. 4 lit. m din Codul Fiscal, și anume ca prestările de servicii să fie efectiv realizate. Aceasta și din perspectiva altei condiții, prevăzute de această dată de norma de punere în aplicare a art. 21 alin. 4 lit. m din Codul Fiscal, respectiv pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004, care precizează:

“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.”

Referitor la motivațiile petentei din contestația formulată în legătură cu Contractul de cesiune încheiat între SC T SRL și SC I, invederăm că acesta nu are relevanță în cauza dedusă judecătii, pretenția reprezentantului petentei ca un contract încheiat între două firme private – persoane juridice italiene – să fie luat în considerare în analiza raportului juridic fiscal dintre petenta SC X SRL și Ministerul Finanțelor Publice având ca obiect datoria fiscală de natura impozitului pe profit a petentei, nu are suport legal, în condițiile în care petenta SC X SRL în calitate de subiect al acestui raport, în cauza dedusă judecătii, prin înregistrarea cheltuielii deductibile în cuantum de 130.000 Euro (547.859 lei) a denaturat masa impozabilă a profitului cu consecința scăderii impozitului pe profit datorat bugetului de stat pe seama majorării cheltuielilor deductibile la calculul acestuia.

Documentele prezentate de petentă în motivarea necesității efectuării acestei cheltuieli deductibile și care în accepțiunea sa constituie documente justificative pentru înregistrarea cheltuielilor în evidența contabilă, nu fac dovada realității, necesității și oportunității acestor servicii, condiție obligatorie pentru exercitarea deducerii cheltuielilor respective înscrise în factura fiscală nr.....2009 la calculul profitului impozabil, organele de inspecție fiscală procedând în mod corect la stabilirea sumei de 547.859 lei reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii de comision și intermediere în vânzări ca fiind nedeductibilă la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009.

Referitor la cheltuielile deductibile în sumă de 70.000 Euro (295.001 lei) înregistrate în baza facturii nr.....2009 emisă de către persoana juridică străină S.C. I SRL reprezentând „premiu de intrare” pentru ca societatea italiana I S.R.L. să utilizeze în continuare serviciile S.C. X S.R.L. și pentru a o recunoaște pe aceasta ca principal prestator de servicii, societatea petentă a prezentat următoarele documente:

- contractul încheiat în data de2009 între S.C. X S.R.L. și I S.R.L.;

- adresa I S.R.L. din data de2009 privind solicitarea „primei de intrare” pentru a rămâne în continuare principalul furnizor, la care anexează contractul de închiriere de societate cu principalul client de până la acea dată, respectiv T SRL;

- adresa X SRL din data de.....2009 privind acceptarea „primei de intrare”;

- fișa de cont a clientului I S.R.L. privind cifra de afaceri realizată cu această societate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-a constatat că, în contractul prezentat, încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de comitent și I S.R.L. în calitate de comisionar, la art. 1 „Obiectul contractului” se precizează ca „Obiectul contractului îl constituie angajamentul Comisionarului de a asigura Comitentului clienți, beneficiari ai activității de confecționare lenjerie, desfășurată de acesta din urmă, pentru un comision convenit de părți de comun acord, pentru fiecare comandă în parte. La data prezentului contract, Comitentul, pentru a fi recunoscut ca principal prestator de servicii de către Comisionar, urmează a-i achita acestuia din urma suma de 70.000 EUR cu titlu de „premiu de intrare”. , fara a se preciza ce reprezintă „premiu de intrare” și cum a fost stabilită suma de 70.000 EUR reprezentând contravaloarea acestuia.

Societatea petentă nu a prezentat documente justificative de natura situațiilor de lucrări, proceselor verbale de recepție, rapoartelor de lucru, studiilor de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale

corespunzătoare prin care sa se facă dovada că societatea italiana I S.R.L. a efectuat vreun serviciu în beneficiul S.C. X S.R.L.

Simpla încheiere a contractului mai sus descris care a stat la baza emiterii facturii nr.....2009 în valoare de 70.000 EUR echivalentul a 295.001 lei de I SRL către S.C. X SRL, nu reprezintă o condiție suficientă pentru ca respectivele cheltuieli facturate să fie deductibile la calculul profitului impozabil.

Petenta prezintă pentru justificarea sumei de 70.000 EUR adresa I S.R.L. din data de 19.06.2009 din care rezultă că „Societatea I SRL a încheiat un contract de închiriere de societate cu firma T S.R.L. și, pentru a continua să utilizăm serviciile Dv. și să vă recunoaștem ca principal prestator de servicii, vă solicităm a ne aloca un „premiu de intrare” de 70.000 EUR” însă acest fapt nu motivează necesitatea efectuării de către petentă a cheltuielii deductibile în sumă de 70.000 Euro, cu consecința diminuării masei impozabile a profitului și implicit a impozitului pe profit.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei factura respectivă în valoare de 70.000 EUR nu a fost achitată de la data emiterii și până la data controlului, astfel că afirmația petentei potrivit căreia neacordarea acestui „premiu de intrare” de 70.000 EUR, ar cauza mari prejudicii, nu poate fi luată în considerare.

De asemenea, în societatea italiana I SRL, asociați sunt: T (20% din capitalul social) și T (80% din capitalul social), aceștia fiind fiii d-lui T - administrator în societatea verificată (pe toată perioada verificată) și asociat unic al acesteia la data la care a fost emisă factura nr.....2009 în valoare de 70.000 EUR, rezultând pe cale de consecință că există relații de afiliere între cele două societăți și implicit interese comune, element de natură a determina concluzia că în mod evident contractul de comision nu a fost îndeplinit în realitate.

Așa cum s-a arătat și în cele ce preced, motivațiile petentei din contestația formulată în legătură cu Contractul de cesiune încheiat între SC T SRL și SC I, nu au relevanță în cauza dedusă judecătii, pretenția reprezentantului petentei ca un contract încheiat între două firme private – persoane juridice italiene – să fie luat în considerare în analiza raportului juridic fiscal dintre petenta SC X SRL și Ministerul Finanțelor Publice având ca obiect datoria fiscală de natura impozitului pe profit a petentei, nu are suport legal, în condițiile în care petenta SC X SRL în calitate de subiect al acestui raport, în cauza dedusă judecătii, prin înregistrarea cheltuielii deductibile în cuantum de 70.000 Euro (295.001 lei) a denaturat masa impozabilă a profitului cu consecința scăderii impozitului pe profit datorat bugetului de stat pe seama majorării cheltuielilor deductibile la calculul acestuia.

Ca urmare, suma delei reprezentând cheltuieli pentru acordarea unui „premiu de intrare”, pentru care nu au fost prezentate documente care sa justifice realitatea și necesitatea acestora, conform prevederilor legale precitate, a fost stabilita de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009, conform art.21 alin.4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală procedând în mod corect la reîntregirea profitului impozabil aferent anului 2009 și la stabilirea impozitului pe profit suplimentar.

Pentru considerentele de mai sus, pentru capătul de cerere privind suma delei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar contestația petentei va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă delei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de lei, se reține că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în suma delei contestat reprezentând parte din suma totală delei impozit pe profit stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2010 contestația va fi respinsă rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere în sumă delei calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, contestația formulată de petentă va fi respinsă, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 48 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul procesual ales laîmpotriva Raportului de inspecție fiscală nr. încheiat în data de2010 de către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit stabilit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.întocmită de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.