

**DECIZIE nr. 4303/605/30.12.2015**

privind contestația formulată de

**XXX**

înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. XXX/28.09.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu adresa nr. A- SLP XXX/10.08.2015, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. XXX/28.09.2015, am procedat la soluționarea contestației depuse de

**XXX**

CUI: XXX

cu sediul în XXX

înregistrată la D.G.A.M.C Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. XXX/14.07.2015, la A.N.A.F. sub nr. XXX/07.08.2015 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. XXX/28.09.2015.

XXX a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC XXX/27.05.2015 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C, solicitând anularea în parte ca netemeinică și nelegală a acestora.

*Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de XXX împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. RIF F-MC nr. XXX/27.05.2015 încheiat de către organe de control din cadrul Direcția Generală a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:*

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

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

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

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

*b) prin decizie emisa 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 factual 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 încrucișate 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 aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*”

Posibilitatea 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 contribuția stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreună.*

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

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația 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 ca 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 Regională a Finanțelor Publice Timișoara 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. 1021/2013 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:

*„ În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.*

*La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține ..... pagini.*

*Prezenta decizie 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 SN XXX S.A. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC nr. XXX/27.05.2015, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

***Referitor la contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-MC nr. XXX/27.05.2015 se rețin următoarele:***

Suma total contestată este de XXX lei și reprezintă:

- Impozit pe profit XXX lei
- Dobânzi/majorări de întârziere XXX lei

- Penalități de întârziere XXX lei
- Impozit pe venituri salariale XXX lei

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei XXX, în calitate de administrator și poartă ștampila societății petente așa după cum prevede art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

***Referitor la impozitul pe veniturile salariale cu ignorarea sumei de XXX lei achitată în plus în anul 2010, s-au reținut următoarele:***

În fapt, prin Decizia de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C, organele de inspecție fiscală nu au stabilit ca obligație fiscală suma de XXX lei reprezentând Impozit pe venitul din salarii.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ART. 206

*Forma și conținutul contestației*

[...]

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.*

Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“11. *Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 - Soluții asupra contestației*

11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

(...)

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

Fata de cele prezentate mai sus, în condițiile în care, prin Decizia nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C, organele

de inspecție fiscală nu au stabilit în sarcina petentei de plată suma de XXX lei reprezentând venituri din salarii, pentru suma de XXX lei contestația formulată urmează a fi *respinsă ca fără obiect*; Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, urmând a se investi, după verificarea în totalitate a condițiilor de procedură, cu soluționarea contestației formulată de petentă, în legătură cu obligația fiscală principală de natura impozitului pe profit pentru suma de XXX lei cu accesoriile aferente, stabilită în sarcina petentei prin Decizia nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

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

**I.** Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-MC XXX/27.05.2015 solicitând anularea în parte a acesteia ca netemeinică și nelegală.

La punctul II 1 din contestația formulată denumit **Actul administrativ-fiscal este parțial anulabil. Aspecte procedurale**, petenta arată că:

Modul deficitar și contrar prevederilor legale în care a fost efectuată motivarea unor constatări din actul administrativ-fiscal, echivalează cu o lipsă de motivare, deoarece organul de inspecție a recurs la motive de fapt și de drept care fie nu au niciun fundament, fie sunt străine pricinii analizate, în aceste condiții, organul fiscal producând XXX o vătămare, în sensul prevederilor art. 175 alin. (1) din Codul de procedură civilă, constând în lipsirea acestuia de un drept patrimonial, prin încălcarea dreptului de a deduce o serie de cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri și prin stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în mod nelegal.

Astfel, în „motivarea” soluției privind caracterul „ilegal” al reducerilor comerciale acordate, în 2010 și 2011, companiei WAHL Kft (denumită în cele ce urmează „WA”), organul de inspecție fiscală se bazează în exclusivitate pe constatări elaborate de organe/autorități cu atribuții și competențe care exced raportului de drept fiscal.

Petenta susține că o asemenea abordare nu a fost considerată a fi necesară atunci când organul fiscal s-a pronunțat asupra caracterului cheltuielilor înregistrate cu prestările de servicii de marketing efectuate de WA. În acest caz, nu numai că organul fiscal infirmă relevanța în speță a unor hotărâri pronunțate în mod irevocabil de către Înalta Curte de Casație și Justiție, ci încearcă să inducă ideea că XXX nu este îndreptățită să conteste constatările organului fiscal, afirmând, spre exemplu la pag. 11 din RIF, „că nu am contestat nici în termen și nici până în prezent actele administrative de mai sus (deciziile de impunere și dispoziția de măsuri) în ceea ce privește tratamentul fiscal al

cheltuielilor cu prestările de servicii". Din această afirmație rezultă în mod clar faptul că organul fiscal, în mod abuziv, nu a ținut cont de obiectul respectivelor acte administrativ-fiscale și de prevederile art. 5 din Codul de procedură fiscală, care stabilesc în sarcina organelor fiscale obligația aplicării unitare a prevederilor legislației fiscale pe teritoriul României.

Din modul în care a fost motivat actul de impunere reiese că organele de inspecție fiscală procedează la o interpretare superficială a dispozițiilor legale privind drepturile lor de apreciere asupra probelor de administrat, extrăgând din aceste dispoziții doar ceea ce le convine și construind un sistem care se plasează la limita abuzului, în măsura în care acordă atenție doar drepturilor care le sunt conferite în mod literal, fără a observa și obligațiile corelative și fără a lua în considerare scopul reglementării.

Art. 6 din Codul de procedură fiscală face vorbire despre dreptul de apreciere al organului fiscal de a caracteriza, din punct de vedere fiscal, o anumită situație de fapt, fără ca legea să explice clar sintagma „situația de fapt fiscală deci, organul fiscal are dreptul de a caracteriza, de a aprecia „relevanța” stărilor de fapt fiscale. Pentru a aprecia relevanța unor stări de fapt care pot avea consecințe fiscale, aceste stări de fapt trebuie precis și complet identificate, descrise și verificate din punct de vedere al existenței lor, al modului concret de manifestare, al împrejurărilor concrete în care au luat ființă și s-au dezvoltat, al persoanelor care au contribuit la apariția lor, etc. Această activitate complexă de examinare a tuturor aspectelor ce prezintă relevanță din punct de vedere al coloraturii fiscale a faptelor nu poate fi exercitată discreționar, fragmentar, cu rezultatul potențial de a conduce la concluzii eronate.

În motivarea contestației petenta arată faptul că “legea este extrem de clară când arată că acest drept de apreciere și consecința la care conduce - adică „*soluția admisă de lege*”, trebuie exercitate doar „*întemeiat pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză*”. Or, în speță, constatările organelor de inspecție nu sunt complete, organele fiscale rezumându-se la a prelua din cuprinsul unor acte elaborate de alte autorități ceea ce le convine și adăugând o „pojghiță” de fraze proprii pentru a crea impresia că nu s-au limitat la o simplă preluare mecanică, ci au efectuat și verificări și investigații proprii”.

În ce privește art. 7 din Codul de procedură fiscală, aparent organul fiscal, așa cum dispune alin. (2) teza întâi, are numai dreptul de a obține și a utiliza toate documentele și informațiile necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului; legea se referă la dreptul acesteia deoarece este posibil ca, în unele cazuri, să nu se poată obține aceste documente și informații, și de aceea nu face vorbire și de o obligație în sarcina fiscului. Dar, teza a doua folosește modul imperativ când vorbește despre luarea în considerare a tuturor Circumstanțelor principale, edificatoare (va identifica, va avea în vedere).

Din analiza coroborată a alin. (3) și (4) ale art. 7 din cod rezultă aceeași interpretare sistematică aplicabilă deși organul fiscal „*decide asupra felului și volumului examinărilor*”, totuși, el are „*Obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt*”, or, o examinare obiectivă nu poate avea loc în situația în care felul și volumul examinărilor sunt stabilite în mod subiectiv și nu așa cum prevede legea, adică „în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege”. Legea nu poate prevedea ca limite decât pe cele care încalcă drepturile și libertățile ce protejează pe contribuabil și nu limitează în niciun fel rolul activ al organului fiscal de a face investigațiile legale care să conducă la aflarea adevărului, ceea ce în speță nu s-a întâmplat, inspecția fiscală mărginindu-se să încerce să confirme/infirme deducțiile și prezumțiile altor autorități.

La punctul II. 2 din contestația formulată denumit **Nelegalitatea și netemeinicia calculării impozitului pe profit cu ignorarea caracterului deductibil al cheltuielilor aferente serviciilor de marketing prestate de către WA în perioada 17.02.2009 – 13.03.2010**, petenta arată că a solicitat organului fiscal considerarea cheltuielilor înregistrate cu serviciile de marketing prestate de WA, în cuantum de XXX lei, ca fiind deductibile din punct de vedere fiscal, cu consecința recalculării bazei impozabile și a impozitului pe profit pentru perioada 2006-2011.

Ca răspuns la această solicitare, petenta arată că organul fiscal a invocat o serie de acte emise de alte echipe de inspecție fiscală, de Curtea de Conturi și de instanțele de judecată, ca urmare a cărora a concluzionat după cum urmează:

“- prin hotărârile judecătorești prezentate se soluționează litigiile între XXX și WA legate de plata unor sume ca urmare a facturării serviciilor de marketing, însă în aceste hotărâri ale instanțelor nu se face referire la tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii de marketing;

-organul de inspecție fiscală se realizează punctului de vedere exprimat de Camera de Conturi Timiș în cuprinsul Deciziei nr. XXX/23.12.2013, prin care s-a reținut că necesitatea și oportunitatea serviciilor de marketing nu poate fi justificată și că pentru aceste cheltuieli XXX nu deține documente justificative.”

Petenta arată că inspecția fiscală nu are la bază constatările proprii ale organelor fiscale, în sensul regulilor care guvernează raporturile dintre autoritățile fiscale și contribuabil, așa cum sunt acestea consacrate, în litera și spiritul lor, în dispozițiile art. 6, art. 7, art. 9 și art.112 din Codul de procedură fiscală, cele privind derularea inspecției fiscale prescrise la art. 94, art. 98, art. 105, art. 106 și art. 107 din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care:

**“a) are la bază Concluziile ale unor organe/autorități care exced cadrului raportului de drept fiscal”**

În opinia petentei, organul de inspecție fiscală este obligat să determine starea de fapt relevantă pentru raportul juridic fiscal supus examinării pe baza unor constatări proprii. Or, în situația în discuție organul fiscal a ales să preia, în cea mai mare parte, concluziile Camerei de Conturi Timiș, exprimate în

cuprinsul Deciziei nr. XXX/23.12.2013. Conform prevederilor art. 140 din Constituția României și ale art. 1 din Legea nr. 94/1992, „Curtea de Conturi exercită controlul asupra modului de formare, de administrare și de întrebuințare a resurselor financiare ale statului și ale sectorului public”.

Pe lângă faptul că verificările efectuate de cele două organisme sunt efectuate în temeiul unor acte normative diferite, după opinia petentei, atribuțiile și obiectivele celor două organe de control, Curtea de Conturi și organele de inspecție fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, sunt diferite, motiv pentru care nu se pot substitui între ele.

Dovada faptului că organul fiscal nu a procedat la efectuarea unei analize proprii a tuturor circumstanțelor care conturează această situație de fapt, este și faptul că nu se oferă nici un temei de drept în fundamentarea soluției avansate.

**La litera b) din contestația formulată, petenta susține că aceste concluzii sunt preluate selectiv, doar în măsura în care să „fundamenteze” soluția avansată de organul fiscal; nu sunt luate în considerare și alte acte (decizii, rapoarte de control etc.) emise de aceleași organe; nu a fost analizată îndeplinirea condițiilor de deductibilitate a cheltuielilor din perspectiva reglementărilor fiscale incidente**

Astfel, organul de inspecție fiscală omite faptul că în cuprinsul Deciziei nr. XXX/23.12.2013 a Camerei de Conturi Timiș, soluția este fundamentată pe Sentința nr. XXX/28.11.2012 pronunțată de către Curtea de apel Timișoara (Anexa nr. 3) prin care a fost soluționată acțiunea în contencios administrativ formulată de XXX împotriva Deciziei de impunere nr. XXX/19.03.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2010, a Deciziei de impunere nr. XXX/27.04.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/27.04.2011 și împotriva Deciziilor de soluționare a contestațiilor formulate de petentă împotriva acestor acte de impunere, și anume Decizia nr. XXX/08.09.2010, respectiv Decizia nr. XXX/14.07.2011. La momentul respectiv, organul de audit extern nu avea la dispoziție soluția pronunțată în recurs de către Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. XXX/13.11.2014 (Anexa nr. 4), prin care s-a dispus anularea parțială a celor două acte de impunere.

Având în vedere aceste aspecte, concluzia organului de audit privind lipsa de specializare a WA în prestarea serviciilor de marketing și lipsa de justificare a prestării acestor servicii rămâne fără obiect, având în vedere că prin Decizia nr. XXX/13.11.2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție s-a constatat că XXX are drept de deducere în privința TVA aferentă serviciilor de marketing facturate de către WA.

Petenta arată că Înalta Curte de Casație și Justiție i-a admis dreptul de deducere pentru TVA aferentă serviciilor în discuție, astfel că reiese în mod clar că s-a constatat îndeplinirea condițiilor sus menționate, și, implicit, faptul că



serviciile au fost efectiv prestate. În acest fel, sunt demontate concluziile Camerei de Conturi Timiș și, implicit, și cele ale organelor fiscale conform cărora WA nu poate justifica prestarea acestor servicii și că cheltuielile XXX cu acestea nu sunt necesare și oportune. Atât timp cât s-a decis de către instanța supremă că TVA este aferentă unor achiziții destinate realizării unor operațiuni taxabile, aceste cheltuieli își dovedesc necesitatea și oportunitatea din punct de vedere fiscal. Este adevărat că impozitul pe profit și TVA sunt două impozite distincte, cu reguli proprii de funcționare, însă nu poate fi ignorată relevanța Deciziei nr. XXX/13.11.2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție în materia impozitului pe profit.

În primul rând, se impun în sarcina organelor fiscale aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale pe teritoriul României, în al doilea rând, organul de inspecție fiscală ar fi trebuit să analizeze caracterul cheltuielilor cu serviciile de marketing prestate de WA din perspectiva prevederilor art. 21 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, respectiv să analizeze dacă aceste cheltuieli respectă cerința de a fi efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile. Nici în cuprinsul Deciziei de impunere, nici în cuprinsul RIF nu a fost identificată justificarea nedeductibilității acestor cheltuieli prin raportare la prevederile relevante din Codul fiscal.

Faptul că aceste servicii au fost prestate în realitate rezultă din Sentința nr. XXX din 3 octombrie 2012 a Tribunalului Specializat Cluj (dosarul nr. XXX/2011), definitivă prin Decizia Civilă nr. XXX din 30 aprilie 2013 la Curții de Apel Cluj și irevocabilă prin Decizia nr. XXX din 14 mai 2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție (Anexa nr. 5).

În urma probelor administrate referitoare la obligarea XXX la plata contravalorii prestărilor de servicii de marketing efectuate de WA, instanța (n.n. Curți de Apel Cluj) a statuat că *„tribunalul a reținut în mod corect în concordanță cu toate probele administrate faptul că reclamanta [n.n. WA] și-a îndeplinit obligațiile contractuale stabilite prin Contractul de marketing, respectiv să promoveze AT și zborurile operate de WA de la/către AT într-o revistă distribuită la bordul aeronavelor WA și în versiunea on-line a acesteia, să plaseze pe durata derulării Contractului pe site-ul său, la rubrica destinații (pagina Info Travel) o reclamă privind aeroportul care să cuprindă logo-ul AT și un link către site-ul AT, să creeze 6 strategii de marketing care să includă descrierea activităților de marketing, grupurile țintă vizate, frecvența promovării, modalitatea de promovare și bugetul necesar și alte produse de marketing pentru promovarea aeroportului T”*.

Inclusiv Camera de Conturi Timiș, prin Decizia nr. XXX/16.03.2011, a constatat că în justificarea serviciilor de marketing, XXX deține situații lunare elaborate de WA care conțin activitățile și acțiunile prestate, cu valorile pe fiecare acțiune menționată ca prestată, precum și documente justificative constând în: reviste distribuite la bordul avioanelor și ediția on-line a WA; mai multe tipuri de fluturași distribuite la bord, vizualizări de totemuri postate în

diferite locații, promovarea de zboruri, publicitatea aeroportului cu logo-ul aeroportului TSR și a unui link creat și postat pe website-ul aeroportului TSR, etc.

Mai mult, prin Decizia hr. XXX/22.12.2011 (Anexa nr. 6), Camera de Conturi Timiș a dispus ca măsură „dispunerea, de către conducătorul entității, a unei misiuni de audit intern/extern având ca obiectiv măsura în care valorile înscrise în facturile sau alte documente prezentate de WA acoperă valorile înscrise în rapoartele lunare prezentate entității.” În acest scop a fost întocmit și prezentat Camerei de Conturi Timiș raportul constatărilor faptuale ale auditorului independent I.C.M. TA S.R.L., înregistrat la XXX sub nr. XXX/20.11.2012, în urma căruia s-a concluzionat că majoritatea valorilor facturate lunar corespund cu totalul din rapoartele de activitate lunare și cu totalul calculației taxei de marketing (Anexa nr. 7). Îndeplinirea măsurii dispuse a fost comunicată Camerei de Conturi Timiș prin documentul intitulat Stadiul de realizare a Planului de măsuri stabilit prin Decizia nr. XXX/22.12.2011, înregistrat la XXX sub numărul de ieșire XXX/29.11.2012 (Anexa nr. 8).

Prin urmare, nu poate fi primit răspunsul organelor fiscale la punctul de vedere al petentei (Cap. VI, pct. 2, pag. 74 din RIF) conform căruia XXX nu deține documente justificative din care să rezulte necesitatea prestării serviciilor de marketing.

Faptul că cheltuielile înregistrate de XXX cu serviciile de marketing îndeplinește condiția generală de la art. 21 alin. (1) din Codul fiscal este confirmat, în primul rând, indirect, prin Decizia XXX/13.11.2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, operațiunile taxabile fiind reprezentate de prestări/livrări în urma cărora a realizat venituri pentru care s-a perceput și TVA.

În al doilea rând, realizarea de venituri impozabile este confirmată și de evoluția cifrei de afaceri a petentei din anii 2009 și 2010, ani în care au fost prestate aceste servicii, comparativ cu anii anteriori.

Petenta anexează declarațiile 101 depuse pentru anii 2008, 2009 și 2010 (Anexa nr. 9). În anul 2008 s-au realizat venituri în cuantum de XXX lei. Comparativ cu acestea, în anii 2009 și 2010 s-au înregistrat venituri în cuantum de XXX lei respectiv de XXX lei.

Veniturile obținute în anii 2009 și 2010 sunt substanțial mai mari față de cele înregistrate în anul 2008, iar acest lucru se datorează cheltuielilor de marketing înregistrate cu serviciile prestate de WA.

Nu poate fi primit argumentul organului fiscal conform căruia prin Decizia nr. XXX/13.11.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție anulează în parte Decizia de impunere nr. XXX/19.03.2010 și Decizia de impunere nr. XXX/27.04.2011 doar în privința TVA stabilită suplimentar, nu și în privința cheltuielilor cu serviciile de marketing, deoarece Înalta Curte de Casație și Justiție nu avea cum să anuleze ceva ce nu s-a cerut, Deciziile nr. XXX/19.03.2010 și nr. XXX/27.04.2011 au fost emise ca urmare a efectuării unor inspecții fiscale

parțiale privind TVA. XXX nu avea posibilitatea să solicite anularea acestor decizii pentru obligații fiscale care nu au fost verificate.

Referitor la argumentul că “nu am contestat măsura 8.1. din cuprinsul Dispoziției de măsuri nr. XXX/17.03.2010 este neîntemeiat.”, această dispoziție a fost emisă de organul fiscal urmare a inspecției finalizate cu emiterea Deciziei de impunere nr. XXX/19.03.2010, prin urmare a unui control efectuat parțial, doar în privința TVA. Întrucât măsura dispusă cu privire la corectarea declarației privind impozit pe profit nu a fost emisă ca urmare a unui control privind impozitul pe profit, organele fiscale au dispus depunerea declarațiilor rectificative privind impozitul pe profit prin raportare la constatările din raportul de inspecție fiscală care a stat la bază Deciziei de impunere XXX/19.03.2010. Cum constatările organelor de inspecție fiscală în baza cărora a fost dispusă măsura -TVA suplimentară aferentă serviciilor de marketing prestate de WA- au fost infirmate prin Decizia nr. XXX/13.11.2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, în temeiul principiului accesorium sequitur principale, în opinia petentei, a fost infirmată și legalitatea măsurii nr. 8.1. din cuprinsul Dispoziției de măsuri nr. XXX/17.03.2010.

În temeiul art. 21 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, petenta susține că sunt deductibile și cheltuielile cu penalitățile, în cuantum de XXX lei, înregistrate în perioada controlată pentru plata cu întârziere a serviciilor de marketing prestate de WA.

În consecință, se impune recalcularea bazei impozabile și a impozitului pe profit datorat cu luarea în considerare a cheltuielilor deductibile la care s-a făcut referire mai sus în funcție de dispozitivul Deciziei nr. XXX din 13.11.2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție (dosarul nr. XXX/2013).

La punctul **II. 3** din contestația formulată denumită **Nelegalitatea și netemeinicia majorării bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma totală de XXX lei, reprezentând reduceri comerciale acordate WA pe parcursul anilor 2010 și 2011**, petenta arată că:

“Prin Decizia de impunere a fost stabilit în sarcina XXX impozit pe profit suplimentar, pentru care s-au calculat și obligații fiscale accesorii, ca urmare a considerării ca venituri impozabile a sumelor reprezentând reduceri comerciale acordate WA (XXX lei în anul 2010 și XXX lei în anul 2011).

Decizia de impunere este motivată în fapt prin aceea că reducerile de tarife acordate de XXX pentru aeronavele ce depășesc 70 tone ar constitui ajutor de stat, așa cum s-ar fi stabilit prin Sentința civilă nr. XXX/CA/2011 a Tribunalului Timiș (Anexa 10), irevocabilă ca urmare a respingerii recursului prin Decizia nr. XXX a Curții de Apel Pitești (Anexa 11), precum și prin decizia preliminară a Comisiei Europene.

În ceea ce privește hotărârile judecătorești menționate, petenta susține că prin acestea nu a fost determinat cuantumul "ajutorului de stat", instanța de contencios administrativ a constatat că discount-ul global pentru avioanele de

peste 70 t MTOW are caracter de ajutor de Stat, a anulat măsura stabilită la pct. 7.3. din grila de tarife publicată în Publicația de Informații Aeronautice și a respins în rest acțiunea reclamantei C S.A. (denumită în continuare "C"). Sentința Tribunalului Timiș a fost menținută de instanța superioară, în recurs fiind formulată o opinie separată în sensul casării sentinței”.

Petenta solicită a se avea în vedere că “potrivit legislației naționale - Legea nr. 21/1996 a concurenței și apoi Ordonanța de urgență a Guvernului nr.77/2014 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, precum și pentru modificarea și completarea Legii concurenței nr. 21/1996, obligația de recuperare a ajutorului de stat există numai în cazul existenței unei decizii de recuperare emise de Comisia Europeană - autoritatea competentă exclusiv să stabilească măsuri în domeniul ajutorului de stat în conformitate cu dispozițiile art. 107-108 din Tratatul de Funcționare a Uniunii Europene (denumit în continuare „TFUE”) și Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a art. 93 din Tratatul CE - actual art. 107 TFUE”.

Singurele instituții care au competența de a aplica dispozițiile relevante naționale și comunitare în materia concurenței și care ar putea stabili dacă a fost afectată sau nu concurența pe o piață sunt Comisia Europeană - pentru cazurile de aplicare a art. 101 și 102 din TFUE; respectiv Consiliul Concurenței - pentru aplicarea dreptului comunitar și național în materie (art. 3 din Legea nr. 21/1996).

Cu excepția instanțelor judecătorești naționale și a Curții de Justiție a Uniunii Europene, care pot face o aplicare directă a normelor legale în cauză ori care pot exercita controlul de legalitate asupra deciziilor Consiliului Concurenței sau Comisiei Europene, nu există alte instituții naționale ori comunitare care să aibă competență în această materie.

În cazul de față, petenta arată că investigația Comisiei Europene privind posibile măsuri de ajutor de stat este în curs de desfășurare, nefiind emisă o decizie de recuperare în conformitate cu normele de drept comunitar și național aplicabile în materia ajutorului de stat.

Petenta arată că prin sentința judecătorească nu a fost stabilită o obligație de recuperare, nu au fost stabilite sume ori criterii de determinare a unor astfel de sume, care ar fi fost acordate efectiv cu titlu de ajutor de stat ilegal. Ori, aceste măsuri ar fi fost dispuse dacă această Comisie, respectiv instanța națională nu ar fi avut nicio îndoială cu privire la existența unui ajutor de stat (a se vedea în acest sens art. 11 din Regulamentul 659/1999).

În consecință, nefiind emisă o decizie de recuperare în conformitate cu normele de drept comunitar și național aplicabile în materia ajutorului de stat, nefiind stabilit cuantumul sau măcar criteriile de determinare a ajutorului de stat pretins ilegal, a include în baza impozabilă a impozitului pe profit al XXX suma totală de XXX lei, reprezentând reduceri comerciale apordate WA pe parcursul anilor 2010 și 2011, echivalează cu determinarea impozitului fără a ține seama de situația fiscală reală.

Acest argument este susținut în plus și de modul superficial în care organele fiscale au determinat cuantumul ajutorului de stat oferit WA prin reducerile comerciale. Așa cum rezultă din cuprinsul RIF, pag. 22 și 28, organul fiscal a luat în considerare cuantumul total al reducerilor comerciale acordate WA, astfel cum au fost înregistrate în contul contabil 709 „Reduceri comerciale”, fără a ține cont de faptul că în acest cont au fost înregistrate și reduceri comerciale al căror caracter legal nu a fost infirmat. Este vorba de reduceri la tarifele de aterizare acordate conform pct. 7.1. din grila tarifară AIP GEN 4.1-17/26.08.2010.

Cuantumul efectiv al presupusului ajutor de stat acordat WA a fost determinat de către XXX prin intermediul unei expertize contabile (Anexa nr. 12). Din răspunsul expertului contabil la întrebarea nr. 3 din Raportul de expertiză, rezultă că valoarea așa-zisului ajutor de stat este de 10.083.078,94 lei și nu de XXX lei.

În susținerea tezei nelegalității și netemeinicii includerii în baza impozabilă a sumei de XXX lei, petenta invocă argumentele prezentate la pct. II.1. din contestația formulată, referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală, contrar dispozițiilor Codului de procedură fiscală, își motivează actul administrativ-fiscal nu pe constatări proprii și probe, ci în exclusivitate pe constatările altor organe/autorități fără atribuții în domeniul dreptului fiscal.

La punctul II.4. din contestația formulată denumită **Nelegalitatea și netemeinicia verificării impozitului pe veniturile salariale cu ignorarea sumei de XXX lei achitată în plus în anul 2010**, petenta arată că:

“Pe parcursul inspecției fiscale XXX a solicitat inspectorilor fiscali recalcularea impozitului pe venit datorat în perioadă controlată, având în vedere că în anul 2010, din eroare, suma de XXX lei, reprezentând impozit pe venit, a fost achitată de două ori. Inspectorii fiscali au ignorat această solicitare, dovadă a faptului că nu se face nicio mențiune în cuprinsul actului de impunere.

O analiză corectă și reală a situației de fapt fiscale impunea în sarcina organelor fiscale luarea în considerare a acestei erori, cu consecința determinării exacte a cuantumului impozitului pe veniturile salariale datorate în perioada controlată.”

Petenta susține că, în anul 2010, s-a achitat suma de XXX lei de două ori cu titlu de impozit pe salarii. Având în vedere aceste aspect, petenta solicită restituirea acestei sume, având în vedere că prin actul de control nu au fost determinate obligații fiscale suplimentare în privința impozitului pe venit.

**II. Organele de inspecție fiscală ale D.G.A.M.C au efectuat o inspecție fiscală la XXX , concretizată în emiterea R.I.F nr. F-MC XXX/27.05.2015 și a Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015, contestate parțial.**

Inspecția fiscală s-a efectuat conform art. 94 din O.G nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv având ca obiect verificarea prin sondaj a modului de determinare, înregistrare și declarare la bugetul de stat a impozitelor și taxelor datorate de petentă pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2011, cu precizarea că impozitul pe profit a fost verificat pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2011, iar TVA, pentru perioada mai sus prezentată, a fost verificată, cu ocazia altor inspecții parțiale desfășurate la petentă.

XXX a solicitat prin adresa nr. XXX/30.01.2015, înregistrată la DGAMC sub nr. XXX/04.02.2015 și la AIF sub nr. XXX/05.02.2015, analizarea regimului fiscal al deductibilității cheltuielilor în cuantum de XXX lei, reprezentând prestări de servicii marketing efectuate de către Societatea WAHL Kft către societatea verificată, cu consecința reconfigurării/recalculării impozitului pe profit achitat/datorat de societate bugetului de stat în perioada 2006 - 2011, solicitând totodată și refacerea calculului bazei de impozitare privind impozitul pe profit și recalcularea impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au analizat, în timpul desfășurării inspecției fiscale, regimul fiscal al deductibilității cheltuielilor în cuantum de XXX lei, reprezentând prestări de servicii marketing, efectuate de către Societatea WAHL Kft către societatea verificată și a prezentat, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC XXX/27.05.2015, consecințele fiscale ale acestora.

În urma verificărilor efectuate a rezultat că petenta a înregistrat, pentru perioada 2008 - 2014, penalități de întârziere, în suma totală de XXX euro, calculate și facturate de către Societatea WAHL Kft - Ungaria, pentru suma neachitată reprezentând cheltuieli de marketing, în valoare totală de XXX euro, admisă la instanța de judecată. Pentru perioada 2006 - 2011, penalitățile calculate sunt în suma de XXX euro (XXX lei), petenta considerându-le ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat, acestea regăsindu-se în soldul contului 117.4 "Rezultatul reportat" din bilanțul de verificare întocmită la data de 31.03.2013.

Echipa de inspecție fiscală considerând cheltuielile cu prestările de servicii de marketing - în valoare totală de XXX lei (XXX EURO), ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat, precum și a penalităților în suma de XXX euro (XXX lei), de altfel, așa cum și petenta le-a reconsiderat, în anul 2011, la tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii de marketing.

Organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit, aferent perioadei 2010 – 2011, cu suma de XXX lei, ca urmare a faptului că reducerile comerciale, reprezentând "Ajutor de stat" înregistrate de petentă în contul 709 "Reduceri comerciale", fiind nelegale.

În timpul desfășurării inspecției fiscale, petenta nu a prezentat echipei de inspecție modul de realizare a punctajului cu organul fiscal de administrare pe fiecare creanță fiscală declarată/datorată, etapa în care eventualele diferențe

puteau fi confirmate/reglate prin fisa pe plătitor, prin realizarea punctajului cu organul fiscal de administrare. Din analiza fisei pe plătitor a petentei rezulta ca suma de XXX lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii, nu a fost achitata de doua ori de către petentă.

**III.** XXX, cu sediul în comuna XXX, este înregistrata la Registrului Comerțului Timiș sub nr. J XXX/1998, are cod unic de înregistrare RO XXX, si are ca obiect principal de activitate „ Activități de servicii anexe transporturilor aeriene ” – cod CAEN 5223.

**IV.** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de părți și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții autorității fiscale au stabilit în sarcina XXX suma totală de **XXX lei**, reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente.

*Referitor la solicitarea petentei de anulare in parte a Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015, emisa de D.G.A.M.C. - Activitatea de Inspecție Fiscala in baza Raportului de inspecție fiscala nr. F-MC XXX/27.05.2015 în legătură cu considerarea nedeductibilă a cheltuielilor în cuantum de XXX lei reprezentând prestări de servicii marketing, se rețin următoarele:*

1.Referitor la aspectele procedurale în legătură cu anulabilitatea parțială a deciziei de impunere contestate:

În fapt, S.N. XXX S.A. a fost verificată sub aspectul de TVA de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Timiș – Activitatea de inspecție fiscală, fiind efectuate doua inspecții fiscale parțiale privind rambursarea soldului sumei negative de TVA cu control anticipat, pentru perioada 01.11.2008 – 30.11.2009 și pentru perioada 01.12.2009 – 31.10.2010, fiind stabilite obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA in suma totala de XXX lei (XXX lei + XXX lei).

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscala nr. XXX/19.03.2010 intocmita in baza Raportului de inspecție fiscala nr. XXX/17.03.2010 DGFP Timiș - Activitatea de inspecție fiscala a stabilit obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA, in suma de XXX lei, aferenta prestărilor de servicii marketing de către Societatea WAHL Kft, facturate in baza contractului de marketing nr. XX/30.07.2008, inregistrate in evidenta contabilă a S.N. XXX S.A in perioada martie 2009 - octombrie 2009.

Totodată , din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că D.G.F.P. a jud. Timiș prin Activitatea de inspecție fiscală a întocmit Dispoziția privind

măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2010 prin care au dispus următoarele: "Societatea va depune la organul fiscal teritorial declarații rectificative privind obligațiile de plată la bugetul de stat – cod 100 pentru impozitul pe profit, aferent trimestrelor I, II și IV 2009, avându-se în vedere constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2010"

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr F-TM XXX/27.04.2011 întocmită de DGFP Timiș în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM XXX/27.04.2011, au fost stabilite obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA în suma de XXX lei, aferenta prestărilor de servicii marketing de către Societatea WAHL Kft, facturate în baza contractului de marketing nr. 835/DC/30.07.2008, înregistrate în evidența contabilă a S.N. XXX S.A în perioada decembrie 2009 - martie 2010.

Petenta a depus la organul fiscal Declarația rectificativă privind impozitul pe profit pe anul 2010 înregistrată sub nr. XXX/10.05.2011 în care la rândul 34 "Alte cheltuieli" a înscris cheltuieli cu prestări de servicii marketing, aferente perioadei decembrie 2009-martie 2010 în sumă de XXX lei considerate nedeductibile fiscal, acestea fiind aferenta TVA neadmisă la rambursare în suma de XXX lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a exercitat calea de atac împotriva acestor acte administrativ fiscale, mai puțin împotriva Dispoziției de măsură nr. XXX/17.03.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2014.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

*Art. 5 Aplicarea unitară a legislației*

*"(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat".*

*Art. 6 Exercițarea 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. 56 Prezentarea de înscrisuri*

*"(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice "*

*(...)*

*Art. 64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile"*

*"Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere "*

*Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale",*

*"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal".*

*(...)*

*Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*"(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum 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;*

*b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

*c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.*

*(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

*a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

*b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- d) solicitarea de informații de la terți;
- e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;
- h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;
- i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);
- j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;
- k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

(...)

*Art. 106 Obligația de colaborare a contribuabilului, alin. (1):*

*"(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal".*

Referitor la afirmația petentei din contestația formulată la faptul că organele de control au avut concluzii ale unor organe/autorități care exced cadrulul raportului de drept fiscal învederam petentei ca obiectivele controlului, cu privire la impozitul pe profit, a fost verificarea modului de determinare a bazei impozabile, a modului de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor, a modului de stabilire și declarare a veniturilor neimpozabile și a cheltuielilor nedeductibile, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 19, alin (1), respectiv pct. 12 - 15 din HG nr. 44/2004, privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, urmărindu-se în același timp stabilirea corectă a impozitului pe profit în condițiile în care 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, conform prevederilor art. 5, alin. 1, coroborate cu prevederile art. 6 din OG 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art. 7, alin. 2 coroborate cu prevederile art. 56, alin. 1 și respectiv prevederile art. 106, alin. 1 din OG 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în speța organul fiscal este îndreptățit să examineze starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a

contribuabilului, iar in analiza efectuată organul fiscal poate identifica și avea în vedere și toate circumstanțele edificatoare, relevante.

Pe cale de consecință, în virtutea principiului general de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*, pretenția petentei că deoarece starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală a fost fundamentată și pe concluzii ale altor organe de control, ar avea drept rezultat anularea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, se situează în afara cadrului legal, atâta vreme cât în Codul de procedură fiscală, aceste motive nu se regăsesc în mod explicit la articolele care reglementează situațiile în care actele administrativ fiscale sunt lovite de nulitate, astfel:

“ART. 46

*Nulitatea actului administrativ fiscal*

*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

2. În legătură cu capătul de cerere privind legalitatea și temeinicia, modului de determinare a impozitului pe profit, cauza dedusă judecării o reprezintă tratamentul fiscal al cheltuielilor aferente serviciilor de marketing prestate de către WA în perioada 17.02.2009-13.03.2010.

În fapt, S.N. XXX S.A. a solicitat prin adresa nr. XX/30.01.2015, înregistrată la DGAMC sub nr. XXX/04.02.2015 și la AIF sub nr. XXX/05.02.2015, analizarea regimului fiscal al deductibilității cheltuielilor în cuantum de XXX lei, reprezentând prestări de servicii marketing efectuate de către firmă WAHL Kft către petentă, cu consecința reconfigurării/recalculării impozitului pe profit achitat/datorat de petentă bugetului de stat în perioada 2006 - 2011, solicitând totodată și refacerea calculului bazei de impozitare privind impozitul pe profit și recalcularea impozitului pe profit.

Organele de inspecție au analizat, în timpul desfășurării inspecției fiscale, regimul fiscal al deductibilității cheltuielilor în cuantum de XXX lei, reprezentând prestări de servicii marketing, efectuate de către Societatea WAHL Kft către petentă.

Se constată că S.N. XXX S.A. nu a contestat până în prezent Dispoziția de masuri nr. XXX/17.03.2010 în ceea ce privește tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii de marketing în valoare totală de XXX lei (XXX EURO).

Decizia nr. XXX/13.11.2014 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, Secția de Contencios Administrativ, anulează **in parte** actele administrativ fiscale emise de organele de inspecție fiscală, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția

fiscala nr. XXX/19.03.2010, Raportul de inspecție fiscala nr. XXX/17.03.2010 si Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscala nr F-TM XXX/27.04.2011 emisa in baza Raportului de inspecție fiscala nr. F-TM XXX/27.04.2011, prin sentința "definitiva si irevocabila" doar in ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de XXX lei (stabilita pentru anul 2009) si in suma de XXX lei (stabilita pentru anul 2010) si a majorărilor de întârziere aferente.

În Decizia nr. XXX/13.11.2014 pronunțata de Înalta Curte de Casație si Justiție, Secția de Contencios Administrativ nu se face nicio referire in ceea ce privește cheltuielile cu prestări de servicii de marketing facturate de WAHL Kft, in baza Contractului de marketing nr.XXX/DC/30.07.2008, in valoare de XXX lei (XXX EURO), respectiv nu se face nicio referire la necesitatea, oportunitatea si deductibilitatea acestor cheltuieli, deoarece așa cum rezultă cu puterea evidenței obiectul cauzei deduse judecării care a făcut obiectul dosarului nr. XXX/2013 al Înaltei Curți de Casație și Justiție l-a constituit taxa pe valoarea adăugată (TVA) și nu tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii marketing, care are consecințe supra determinării masei impozabile a profitului și implicit a impozitului pe profit datorat.

Încercarea petentei de a determina schimbarea tratamentului fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii marketing prin solicitările din adresa nr. XXX/30.01.2015, înregistrată la D.G.A.M.C sub nr. XXX/04.02.2015, ulterior pronunțării soluției definitive de către Înalta Curte de Casație și Justiție în Dosar nr. XXX/2013, nu este de natură a conduce autoritatea fiscală la anularea celor dispuse prin Dispoziția de măsuri nr. XXX/17.03.2010 referitor la tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii marketing cu consecințe la determinarea impozitului pe profit, în condițiile în care acest act administrativ emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2010 a rămas definitiv prin neexercitarea de către petentă a căilor de atac împotriva acestuia, având în vedere că Înalta Curte de Casație și Justiție a anulat doar parțial Raportul de inspecție fiscală nr. XXX/17.03.2010 numai în ceea ce privește TVA.

În legătură cu fondul cauzei, referitor la tratamentul fiscal al acestor cheltuieli cu serviciile de marketing prestate de către WA în legătură cu care petenta pretinde diminuarea masei impozabile a profitului cu consecința scăderii impozitului pe profit datorat, din documentele existente la dosarul cauzei se constată că organele de inspecție fiscală au fundamentat starea de fapt consemnată în decizia de impunere care a condus la considerarea acestor cheltuieli ca nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil, pe dispozițiile art. 19, art. 21 Cod fiscal, coroborat cu HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2004, incidente cauzei, care dispun.

*-art. 19 alin.1, art.21 alin.1 si alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :*

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*

*(...)*

*(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 pct.22 si pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:*

*« 22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

*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.[...]”*

Din examinarea contestației formulate rezultă că petenta în motivarea acesteia nu a prezentat vreun motiv de drept asupra fondului cauzei ( cu indicarea articolelor din Codul fiscal, de exemplu) sau vreo dovadă constând în mijloace de probă din cele detaliate în Normele metodologice ale Codului fiscal, care să demonstreze necesitatea și realitatea efectuării de către prestatorul WA a acestor servicii de marketing, cum ar fi:

*- 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,*

proces-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

Astfel în lipsa deținerii de către petentă a unor dovezi care să demonstreze necesitatea și realitatea prestării acestor servicii de marketing de către WA, pretenția petentei de diminuare a masei impozabile a profitului cu aceste cheltuieli se situează în afara cadrului legal, atâta vreme cât așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, instanțele civile de control judiciar s-au pronunțat irevocabil asupra unei alte categorii de impozit reglementată de Codul fiscal-TVA – la Titlul VI din Codul fiscal. Impozitul pe profit – fiind o categorie de impozit reglementată de legiutor la Titlul II din Codul fiscal – având principii și reguli de interpretare și stabilire specifice, diferite de cele care reglementează TVA.

Pe cale de consecință, pretenția petentei de diminuare a masei impozabile a profitului cu cheltuielile aferente serviciilor de marketing a căror contravaloare a fost achitată prestatorului WA, se situează în afara cadrului legal, în lipsa deținerii de către petentă a unor înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada necesității prestării acestora pentru realizarea obiectului să de activitate, motiv pt care se constată că organele de inspecție fiscală au procedat corect și legal considerând cheltuielile cu prestările de servicii de marketing - în valoare totală de XXX lei (XXX EURO), ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat, precum și a penalităților în suma de XXX euro (XXX lei), de altfel, așa cum și petenta le-a reconsiderat, în anul 2011, la tratamentul fiscal al cheltuielilor cu prestările de servicii de marketing.

Astfel se constată că și petenta a înregistrat, pentru perioada 2008 - 2014, penalități de întârziere, în suma totală de XXX euro, calculate și facturate de către Societatea WAHL Kft - Ungaria, pentru suma neachitată reprezentând cheltuieli de marketing, în valoare totală de XXX euro, admisă la instanța de judecată. Pentru perioada 2006 - 2011, penalitățile calculate sunt în suma de XXX euro (XXX lei), petenta considerându-le ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat; acestea regasindu-se în soldul contului 117.4 "Rezultatul reportat" din bilanța de verificare întocmită la data de 31.03.2013.

***Referitor la solicitarea petentei de anulare în parte a Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015, emisa de D.G.A.M.C. - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC XXX/27.05.2015 în legătură cu majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma totală de XXX lei, reprezentând reduceri comerciale acordate WA pe parcursul anilor 2010 și 2011, se rețin următoarele:***

În fapt, din documentele contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (facturi, bilanțe de verificare lunare, bilanț contabil) reiese că în baza Contractului de exploatare nr. XXX/01.08.2008 și a Actului adițional nr. XXX/25.06.2010 (prin care au fost stabilite tarife aeroportuare, reduceri și excepții), încheiate cu Compania WAHL KFT din Ungaria, în perioada 2010 - 2011, SN XXX S.A. a înregistrat în evidența contabilă facturi ce reprezintă reduceri de tarife (între 72% - 85%) pentru aeronavele ce depășesc greutatea de 70 tone. Reducerile acordate Companiei WAHL KFT Ungaria, au fost în sumă totală de XXX lei, fiind înregistrate de societate în debitul contului 709 "Reduceri comerciale".

Referitor la aceste reduceri, SN XXX S.A. a fost verificată de Curtea de Conturi - Camera de Conturi Timiș, fiind emisă Decizia nr. XXX/23.12.2013, din care rezultă în sinteză următoarele:

- în luna iunie 2010, Aeroportul TSR a încheiat Actul adițional nr. XXX/25.06.2010 cu Compania W, prin care a acordat reduceri de tarife pentru aeronavele ce depășesc greutatea de 70 tone, începând cu luna iunie 2010;

- grila cu noile tarife și reducerile acordate aeronavelor ce depășesc greutatea de 70 tone a fost publicată în AIP România (Publicația de Informare Aeronautică); potrivit acestei grile, reducerile se acordă doar pentru aeronavele a căror greutate depășește 70 tone, în trei trepte, în funcție de numărul de pasageri îmbarcați pe luna de către compania W (pornind de la 10.000 de pasageri/lună) reducerile fiind între 72% - 85%;

- pentru acest discount acordat doar companiei W (întrucât restul companiilor efectuau transporturi cu aeronave mai mici și prin urmare nu se încadrau în grila), una din companiile concurente și anume Societatea C SA a apreciat grila ca fiind discriminatorie, fapt pentru care s-a adresat Comisiei Europene și în paralel instanțelor de judecată din România;

- Comisia Europeană a exprimat o opinie preliminară susținând următoarele:

*"Comisia adoptă opinia preliminară potrivit căreia (...) norma din AIP 2010 care acordă rabaturi suplimentare de 72% până la 85% la toate taxele de aeroport pentru aeronavele de peste 70 MTOW, constituie fără îndoială, în conformitate cu o practică consacrată, ajutor de stat";*

- asupra acestei grile s-au pronunțat și instanțele de judecată din România și anume Tribunalul Timiș care a judecat pe fond cauza, precum și Curtea de Apel Pitești (cauza a fost strămutată) care a judecat cauza în recurs;

**Tribunalul Timiș prin Sentința civilă nr. XXX/CA/2011, dispune :**

*"Constata caracterul de ajutor de stat ilegal al măsurii de discount global pentru avioanele de peste 70 to MTOW - acordat de parata xxx SA, prin intermediul pct. 7.3 din grila de tarife publicată în Publicația de Informare Aeronautică din data de 26.08.2010, secțiunea GEN 4. 1-17. Anulează măsura stabilită la pct. 7.3 din grila de tarife publicată în Publicația de Informare Aeronautică din data de 26.08.2010, secțiunea GEN 4. 1-17, ca fiind nelegală";*

**Curtea de Apel Pitești prin Decizia nr.2531/R**, in care xxx SA a formulat recurs împotriva sentinței civile prezentate mai sus, dispune :"*Respinge, ca nefondat, recursul formulat de parata XXX SA cu sediul in Timișoara precum si cererea de intervenție accesorie in interesul recurentei, formulat de intervenienta WAHL KFT cu sediul (...)*".

**-decizia Curții de Apel Pitești a rămas irevocabila fiind pronunțată in Ședința publică din data de 14 noiembrie 2012.**

Totodată având in vedere faptul ca petenta face vorbire in contestație despre evoluția crescândă a cifrei de afaceri pentru anii 2009 si 2010 fata de anul 2008, ținând seama de "beneficiile" aduse de contractul incheiat cu Societatea WAHL Kft reprezentând prestări de servicii marketing efectuate de către WA către petentă, tot asa se poate invoca si faptul ca aceste reduceri comerciale, acordate societății WA (intr-un alt contract ), reprezentând "Ajutor de stat" inregistrate de societate in contul 709 "Reduceri comerciale", in perioada 2010-2011, au determinat reducerea veniturilor inregistrate de societate in perioada 2010-2011, fapt ce, in consecința, putea conduce si la reducerea veniturilor petentei in perioadele următoare.

Cu privire la afirmația petentei din contestație: ca echipa de inspecție a luat in considerare cuantumul total al reducerilor comerciale acordate WA, astfel cum au fost inregistrate in contul 709 "Reduceri comerciale", fara a tine cont de faptul ca in acest cont au fost inregistrate si reduceri comerciale al căror caracter legal nu a fost infirmat, organele de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației arată că au efectuat recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit, pentru perioada 2010-2011, pe baza datelor prezentate (a componentei sumelor inregistrate in contul 709) pe care petenta le-a avut inregistrate in evidenta contabila si respectiv date pe care le-a pus la dispoziția echipei de inspecție in perioada controlului.

In vederea determinării stării de fapt fiscale a petentei, in timpul controlului, in baza prevederilor art. 10, art. 52, alin. 1, art. 56, art. 106, alin. 1 din OG 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscală, cu modificările si completările ulterioare, organele de inspecție, prin adresa nr. XXX/17.03.2015, au solicitat, informații suplimentare, in speța prezentarea analitica a sumelor reprezentând reduceri comerciale inregistrate in contul 709 "Reduceri comerciale" acordate pe operatori si pe tipuri de reduceri, pentru perioada verificata.

Urmare adresei de solicitare, petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, nici in timpul controlului si/sau nici cu ocazia prezentei contestații, componenta analitica a sumelor reprezentând reduceri comerciale înregistrate in contul 709 "Reduceri comerciale" acordate pe tipuri de reduceri, pentru perioada verificata si nici alte detalii referitoare la relațiile comerciale derulate intre cele doua parti, in speța nu a prezentat numărul de operațiuni (aterizari/decolari) realizare de aeronavele societății WA, pe AT, in perioada 2009-2010.



În Raportul de expertiza contabilă extrajudiciară, prezentat de petenta organelor de inspecție fiscală, se arată că realizarea serviciilor de expertiza contabilă au fost solicitate de către S.N. XXX S.A. în vederea îndeplinirii măsurii nr. 4 din Decizia nr. XXX/23.12.2013 emisă de către Curtea de Conturi - Camera de Conturi Timiș.

Raportul de expertiza contabilă extrajudiciară a fost recepționat de beneficiar prin Procesul verbal de recepție nr. XXX/16.04.2015.

Precizăm ca petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, în timpul controlului, rezultatele expertizei contabile extrajudiciare, în vederea edificării situației de fapt fiscale, în speța prezentarea analitică a sumelor reprezentând reduceri comerciale înregistrate în contul 709 "Reduceri comerciale" pe tipuri de reduceri, pentru perioada verificată. Astfel, cu privire la cele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 49 coroborate cu ale art. 55, alin. 6 din OG 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care organele de inspecție nu erau pe deplin lămurite de expertiza efectuată (cu privire la situația de fapt fiscală), se putea solicita întregirea/detalierea expertizei în timpul controlului.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

#### *Art. 49 Mijloace de probă*

*Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.*

*Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:*

*-solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;*

*-solicitarea de expertize;*

*-folosirea înscrisurilor;*

*-efectuarea de cercetări la fața locului;*

*-efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.*

*(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege. "*

#### *Art. 55 Expertiza*

*(...)*

6) *Dacă organul fiscal nu este lămurit prin expertiza efectuată, poate dispune întregirea expertizei sau o nouă expertiză. "*

În drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Art. 19

*"Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare ".*

coroborat cu punctul 12 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004

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

În raport de cele prezentate mai sus, se reține ca, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit, aferent perioadei 2010-2011, cu suma de XXX lei, ca urmare a faptului că reducerile comerciale, reprezentând "Ajutor de stat" înregistrate de societate în contul 709 "Reduceri comerciale", stabilit în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reținând că acest ajutor de stat a fost acordat de către Statul Român – prin intermediul petentei SN XXX SA – aceasta încălcând obligația de *status quo* ( nefiind notificat Comisiei Europene – potrivit art. 108 (3) din Tratat, mai mult acest ajutor de stat neaducând nici un beneficiu aeroportului creând doar un dezechilibru între competitori, afectând concurența și comerțul între Statele Membre, motiv pentru care contestația formulată de petentă urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în suma de XXX lei și penalitățile de întârziere în sumă de XXX lei aferente impozitului pe profit, calculat în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-MC nr. XXX/27.05.2015, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul contestat reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de XXX lei, Decizia de impunere F-MC nr. XXX/27.05.2015 va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere în sumă de XXX lei, respectiv penalitățile de întârziere în sumă de XXX lei aferente impozitului pe profit reprezentând măsură accesorie, conform

principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere F-MC nr. XXX/27.05.2015 , va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate si in temeiul art. 19, art. 21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct. 12.1 din HG 44/2004 privind normele metodologice, republicata, art. 1 din Legea 287/2009 privind Codul civil, art.5, art. 6, art. 7, art. 49, art. 55, art. 56, art. 64, art. 65, art. 85, art. 86, art. 87, art. 106, art. 205, din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 106 din H.G nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. XXX/ se,

## **DECIDE**

- respingerea, ca inadmisibilă, a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC XXX/27.05.2015 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C

- respingerea ca fara obiect a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C, pentru suma totală de XXX lei

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC XXX/27.05.2015 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.A.M.C, pentru suma totală de XXX lei reprezentând:

- Impozit pe profit XXX lei
- Dobânzi/majorări de întârziere XXX lei
- Penalități de întârziere XXX lei

- prezenta decizie se comunică la:

- SN XXX S.A
- D.G.A.M.C

cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitiva in sistemul căilor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Timișoara sau Curtea de Apel București in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.