

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului 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 Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr. ....și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....și a procedat la soluționarea contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ....privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală - Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ....și a Raportului de inspecție fiscală nr. ....și solicită anularea totală a acestora.

**Referitor la contestația formulată de S.C. X S.R.L., împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ....încheiat la data de .....de către inspectorii din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, 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 modifică 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 competențe 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 prevederile art. 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:

“ART. 106

*Raportul 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 inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

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

106.3. *Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”*

Competenta de soluționare conferita de art. 205 si următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie 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 conditiile 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. 87 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 ca raportul pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....., conform dispozitiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala din data de .....inregistrat la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad sub nr.....

In conditiile în care Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....este titlul de creanta care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei si acesta fiind cel care produce efecte fata de petenta, si nu raportul de inspectie fiscala în care doar sunt consemnate constatările inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspectie fiscala nr....., aceasta urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

**Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ....s-au retinut urmatoarele:**

In fapt, petenta formuleaza contestatie împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ....încheiata de catre inspectorii din cadrul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede:

*„ART. 85 (...)*

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

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

Art. 109 alin. (1) și alin. (2) din același act normativ precizează:

„ ART. 109

*Raportul 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) *La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”*

In accepțiunea Codului de procedura fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 la art. 110 alin. 3 se precizează ca :

„ART. 110

(...)

(3) *Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”*

Totodată potrivit art. 205 și art. 206 din același act normativ :

„ Art. 205

*Posibilitatea de contestare*

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

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

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

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

(5) *În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

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

ART. 206

*Forma și conținutul contestației*

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

a) *datele de identificare a contestatorului;*

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

e) *semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

(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 emiterie a actului administrativ fiscal.”*

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta ca pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care considera că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr...

Art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat precizează că :

„ART. 217

*(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

Punctul 13 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, aprobate prin Ordinul nr. 519/2005 în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, precizează la punctul 13.1 lit. d, următoarele:

„13.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

Drept urmare având în vedere prevederile legale susmenționate pentru acest capăt de cerere contestația petentei formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. 135 /06.05.2008 urmează să fie respinsă ca lipsită de interes.

**În legătură cu capatul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspectoria Fiscală nr. ....încheiată de către inspectori din cadrul Administrației Financiare Publice a Municipiului Arad, s-au reținut următoarele :**

Societatea comercială X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ....încheiată de către inspectori din cadrul Administrației Financiare Publice a Municipiului Arad – Activitatea de Inspectie Fiscală și solicită anularea acesteia, debitul înscris în decizia atacată în suma totală de .....lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, .....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, .....lei impozit pe profit datorat de persoane juridice române, .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ....lei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente, .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, .....lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

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

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente, administrator ....., așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I.** Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ....si solicita anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- in ceea ce privește impozitul pe venituri obținute din România de nerezidenți , petenta susține ca, in conformitate cu prevederile Convenției încheiate între România și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001 prevede ca se vor aplica cotele de impozitare mai favorabile, ori organele de control au aplicat cota de 16% prevăzută de art. 116 C. fiscal. Societatea petenta considera ca aceasta nu este cota de impozitare cea mai favorabilă respectiv cota 0 % conform art. 118 din Codul Fiscal;

- referitor la cheltuielile deductibile înregistrate derivând din contractul de leasing având ca obiect bucătăria industrială, organele de control au considerat ca nedeductibile sumele achitate de societate în total ....lei din care ....lei dobânda, ...lei asigurare și .... lei amortizare, pentru motivul ca obiectul nu există în gestiunea firmei, contractul de leasing fiind cedat unei alte societăți. Prin Contractul de leasing financiar nr. .... încheiat între S.C. A....IFN S.A. în calitate de finanțator și petenta în calitate de utilizator, finanțatorul a închiriat utilizatorului echipamente restaurante iar la data de 20.10.2006 s-a încheiat Actul Adițional la Contractul de leasing financiar prin care s-a decis modificarea utilizatorului, acesta devenind S.C. C S.R.L., petenta cedând beneficiul contractului începând cu data semnării actului adițional. Petenta susține ca este evident ca până la semnarea actului adițional, a realizat venituri din exploatarea bunului locationat, așadar cheltuielile aferente acestei bucătării sunt deductibile, potrivit art. 21 alin. 1 C.fiscal;

- in ceea ce privește înregistrarea în mod eronat în contul 628 a sumei de .... lei reprezentând avans concert ... s-a reținut ca la data de 25.07.2006 s-a încheiat un contract între ...reprezentat prin ..... Austria și societatea petenta prin care artistul ..... s-a obligat să susțină un concert în Timișoara în data de 10.11.2006. Petenta a achitat în două tranșe suma de ..... Euro reprezentând avans contract, cheltuielile care a fost apreciate de organele fiscale ca nedeductibile fiscal întrucât concertul pe care trebuia să îl susțină artistul nu a mai avut loc. Societatea petenta susține ca acest concert urmează să aibă loc la o dată ulterioară, potrivit unui acord bilateral cu privire la data susținerii concertului și ca a respectat prevederile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal deoarece avansul de ..... Euro achitat către artist reprezintă cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile;

- in legătura cu serviciile de catering cuantificate la suma de ..... lei și .... lei taxa pe valoarea adăugată, petenta precizează ca la data de 01.02.2007 s-a încheiat contractul de catering între S.C. D S.R.L. și petenta, având ca obiect livrarea de mărfuri în vederea susținerii programului promoțional – reclama și publicitate la punctele de lucru.... și ..... Potrivit contractului de catering, art. 3 pct. 2, S.C. D S.R.L. se obligă să livreze produse de pizzerie pentru organizarea unor evenimente majore ( Valentines Day, 1 Martie, 8 Martie) produse pe care petenta se obligă să le distribuie gratuit consumatorilor, în scop de reclama și publicitate. În baza acestui contract, S.C. D S.R.L. a emis factura nr. .... în cuantum de ..... lei care reprezintă contravaloarea serviciilor de reclama și publicitate despre care petenta considera ca se încadrează în prevederile art. 21 alin. 1 din C.fiscal;

- in ceea ce privește înregistrarea în anul 2005 a cheltuielilor cu servicii hoteliere pentru personalul nesalarizat în cuantum de ..... lei, petenta susține ca aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, deplasarea în țară și străinătate fiind necesară în scopul negocierii și perfectării contractelor de colaborare cu diverși artiști și diverse firme de impresariat;

- referitor la achizițiile de servicii pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 respectiv suma de .... lei ( .... lei + taxa pe valoarea adăugată .....lei) petenta arată ca are ca angajați în baza unor contracte de muncă și a unor contracte de colaborare, personal din afara județului iar datorită specificului activității, achiziționarea acestor servicii este necesară deoarece are obligația de a asigura cazarea acestor persoane pe perioada sfârșitului de săptămână;

- in ceea ce privește deducerea in mod eronat a taxei pe valoarea adăugata de pe unele bonuri fiscale, petenta arata ca ,, (...) nu am dedus T.V.A. –ul de pe bonuri fiscale la care nu am deținut si factura ( altele decât carburanți auto), astfel ca in mod eronat organul de inspecție fiscala a constatat incalcarea art. 145 alin. 8 si art. 146 alin. 1 din Codul fiscal;

- referitor la suma de ..... lei ROL ( ..... lei ROL + ..... lei T.V.A.) la data de 24.12.2004, anterior deschiderii punctului de lucru ....., s-a încheiat intre petenta si S.C. T S.R.L. un contract de management, aceasta societate urmând sa promoveze imaginea petentei oferind servicii de reclama si publicitate astfel incat petenta considera ca suma de ..... lei reprezintă cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal.

Prin completarea adusa contestației cu adresa FN/ ..... înregistrata la Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad sub nr.....societatea petenta precizează ca suma contestata este in cuantum de ..... lei si reprezintă:

- ..... lei taxa pe valoarea adăugata suplimentara stabilita ca urmare a deducerii acestuia de pe unele bonuri fiscale pentru care nu exista facturi fiscale;

- .....lei taxa pe valoarea adăugata suplimentara calculata ca urmare a deducerii TVA-ului aferent unor achiziții de bunuri si servicii care nu au legătura cu activitatea firmei ( servicii turistice, materiale sanitare, servicii de catering, bucătărie industrială);

- .....lei taxa pe valoarea adăugata suplimentara calculata urmare reducerii in mod eronat a taxei pe valoarea adăugata aferenta achizițiilor de servicii hoteliere pentru personalul nesalariat;

- .....lei (.....lei impozit pe veniturile persoanelor nerezidente si .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru persoane nerezidente);

- .....lei impozit pe profit suplimentar la care se adăuga accesorii aferente in cuantum de .....lei ( aceasta suma consta in înregistrarea in anul 2005 a cheltuielilor de servicii hoteliere, a cheltuielilor contractuale intre petenta si M Austria respectiv petenta si S.C. T S.R.L.)

**II. Verificarea societatii petente a avut ca obiect toate obligațiile datorate la bugetul general consolidat al statului pentru perioada 01.12.2003 – 31.12.2007.**

In urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscala au constatat următoarele:

**In legătura cu impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice:**

- societatea petenta are încheiate diverse contracte cu firme de impresariat artistic din Germania si Austria pentru realizarea unor spectacole atât in aer liber cat si in clubul .....din Arad la care au participat diverși interpreți.

- societatea verificata nu a calculat impozit pe veniturile persoanelor nerezidente aferente prestațiilor artiștilor străini cu care aceasta are încheiate contracte de colaborare, drept urmare organele de inspecție fiscala au calculat impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in procent de 15% respectiv 16 % conform prevederilor Legii nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției de evitare a dublei impuneri dintre România si Republica Federala Germania, coroborata cu prevederile Codului Fiscal, rezultând un debit in suma de ..... lei;

- pentru neplata impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere in suma de .....lei.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugata :**

- in luna octombrie 2007, societatea a înregistrat de doua ori in jurnalul de cumpărări factura fiscala nr. ....emisa de S.C. P S.R.L. Timișoara in suma totala de ..... lei din care taxa pe valoarea adăugata ..... lei, incalcandu-se astfel prevederile art. 146 alin. (1) lit. a). din Legea nr. 343/2006 privind Codul Fiscal cu modificările si completările ulterioare si pct. 46 (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal cu modificările si completările ulterioare, pentru care societatea datorează accesorii;

- societatea verificata a dedus taxa pe valoarea adăugata in mod eronat de pe unele bonuri fiscale fara a deține factura fiscala (altele decat carburanții auto) incalcandu-se astfel prevederile art.

145 alin. (8) lit. a). si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata cu modificările si completările ulterioare si pct. 46 alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal cu modificările si completările ulterioare, astfel ca s-a stabilit un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata in suma de ..... lei;

- s-a constatat deducerea taxei pe valoarea adăugata aferenta unor achiziții de bunuri si servicii care nu au legătura cu activitatea firmei si nu sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor sale taxabile cum ar fi servicii de consultanta, materiale sanitare, bucătărie industrială neidentificata la sediul societatii, incalcandu-se astfel prevederile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificările si completările ulterioare, stabilindu-se un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata suplimentara de .....lei;

- in perioada verificata, petenta a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adăugata aferenta achizițiilor de servicii hoteliere pentru personalul nesalarizat, incalcandu-se astfel prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 respectiv art. 146 alin. (2) din Legea nr. 343/2006 pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007, stabilind un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata suplimentar in suma de ..... lei;

- in cursul anului 2007, societatea a înregistrat o serie de cheltuieli de protocol, servicii de catering înregistrate in evidenta contabila a societatii in contul 658, cheltuieli care au deductibilitate fiscala limitata respectiv cheltuieli sociale care de asemenea, au deductibilitate fiscala limitata in limita unei cote de 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului. Organele de inspecție fiscala au stabilit un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata suplimentara aferenta cheltuielilor de protocol care depășesc limita prevăzuta de lege in suma de ..... lei respectiv aferent cheltuielilor sociale in suma de ..... lei.

In concluzie, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugata a fost modificata in urma inspecției fiscale si a fost stabilit un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata suplimentara in suma de .....lei iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere in suma de ..... lei.

#### **In legătura cu impozitul pe profit:**

- in anul 2005, societatea a înregistrat pe cheltuieli servicii hoteliere pentru personalul nesalarizat, cheltuieli care au fost înregistrate in evidenta contabila a societatii in contul 628, cheltuieli care nu au legătura cu activitatea desfășurata de societate, incalcand prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- petenta a înregistrat cheltuieli cu servicii de consultanta pentru care contribuabilul nu a putut justifica necesitatea prestării acestora in scopul desfasurarii activității proprii, incalcand prevederile art. 21 pct. (4) alin. M). din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- societatea a achiziționat o bucătărie industrială ( echipament restaurant) in leasing, conform contractului nr. ....încheiat cu S.C. A S.A. Arad, neidentificata la sediul societatii sau la punctele de lucru ale acesteia, pentru care societatea a înregistrat in trimestrul I 2006 pe cheltuieli dobanda aferenta ratei de leasing, amortizarea calculata, asigurare in suma totala de ..... lei, incalcandu-se astfel prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completariile ulterioare;

- in luna iulie 2006 societatea a înregistrat pe cheltuieli in contul 635 suma de ..... lei reprezentand amenda Garda Financiara conform P.V. nr. ....fara a tine cont la stabilirea profitului impozabil, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b). din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- in luna ianuarie 2007 societatea a înregistrat in mod eronat in contul 628 suma de .....lei reprezentand avans concert ..... (concert care nu a mai avut loc), incalcand prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- societatea a înregistrat pe cheltuieli factura de achiziție care era destinata altei firme, incalcand prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- in lunile februarie si martie 2007, societatea a înregistrat pe cheltuieli, in contul 6588 suma de ..... lei reprezentand costul prestațiilor pentru odihna inclusiv transportul, cheltuieli care au deductibilitate fiscala limitata, in limita unei cote de 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, conform art. 21 alin. (3) lit. c). din Legea nr. 343/2006 privind Codul Fiscal.

Având in vedere cele prezentate anterior, organele de control au procedat la stabilirea masei impozabile si recalcularea impozitului pe profit rezultând un debit suplimentar in suma totala de ..... lei si majorări de întârziere in suma de ..... lei.

**III.** Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de societatea petenta în raport de constatările organelor de inspecție fiscala si prevederile dispozițiilor legale aplicabile in speța, se retine ca Ministerul Economiei si Finanțelor prin Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța daca în mod corect si legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscala din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad au stabilit in sarcina societatii petente suma totala de .....lei reprezentand .....lei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice si .....lei majorări de întârziere aferente acestuia, .....lei taxa pe valoarea adăugata si .....lei majorări de întârziere aferente, .....lei impozit pe profit si .....lei majorări de întârziere.

Prin contestația depusa la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr. ....societatea solicita anulara in totalitate a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....prin care s-au stabilit in sarcina sa debite in suma totala de .....lei.

In considerarea prevederilor art. 7 si art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat organele de soluționare a contestației au solicitat petentei precizarea sumei contestate, individualizata pe categorii de impozite, taxe , contribuții precum si accesorii ale acestora.

Prin adresa depusa in completarea contestației, înregistrata la Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....societatea petenta a precizat ca suma totala contestata este in cuantum de .....lei.

In legătura cu aceasta stare de fapt, s-au reținut următoarele:

- in adresa precizata mai sus societatea petenta arata componenta sumei de .....lei pe categorii de impozite si taxe insa din adunarea sumelor defalcate așa cum le prezintă societatea rezulta suma totala de .....lei;

- in ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente petenta contesta suma de ...lei in condițiile in care prin Decizia de impunere atacata s-au stabilit in sarcina sa majorări in suma de ...lei aferente acestui tip de impozit iar in ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit societatea precizează ca suma contestata este de .....lei in condițiile in care prin Decizia de impunere atacata s-au stabilit in sarcina sa majorări aferente impozitului pe profit in suma de .....lei.

In aceasta situație, organul de soluționare a contestației se va pronunța asupra categoriilor de impozite si taxe contestate înscrise de petenta in adresa nr. ....respectiv taxa pe valoarea adăugata, impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, impozit pe profit si accesorii aferente acestora iar in ceea ce privește cuantumul debitelor, acestea sunt cele înscrise in actul atacat respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....

**In legătura cu capătul de cerere privind suma totala de ...lei reprezentand .....lei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice si .....lei majorări de întârziere aferente acestuia ( punctul I din contestația formulata de petenta ) , s-au reținut următoarele:**



In fapt, societatea petenta are încheiate contracte cu firme de impresariat artistic din Germania si Austria pentru realizarea unor spectacole in România, la care au participat diverși interpreți.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscala au constatat ca pentru societatea germana de impresariat artistic A...Germania societatea a prezentat Certificatul de rezidenta fiscala iar pentru societățile străine de impresariat artistic .....Austria si .....– Germania precum si pentru interpretul suedez ....., societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de statele de rezidenta a acestora.

In drept, in cauza sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 115 alin. (1) lit. h). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

„ART. 115

*(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:*

*[...]*

*h) venituri din activități sportive și de divertisment desfășurate în România, indiferent dacă veniturile sunt primite de către persoanele care participă efectiv la asemenea activități sau de către alte persoane; ;”*

- art. 116 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

*„(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se retine și se vărsa la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.”*

- art. 118 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

*“(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei tari cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplica asupra aceluși venit, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația interna sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impuneri se aplica cotele de impozitare mai favorabile.”*

*(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidență fiscală.”*

- art. 17 din Legea nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România si Republica Federala Germania:

„ART. 17

*Artiști și sportivi*

*1. Independent de prevederile art. 7, 14 și 15, veniturile obținute de un rezident al unui stat contractant în calitate de artist de spectacol, cum sunt artiștii de teatru, de film, de radio sau televiziune, ori ca interpret muzical sau ca sportiv din activitățile lui personale desfășurate în aceasta calitate în celălalt stat contractant **pot fi impuse în celălalt stat.***

*2. Când veniturile în legătura cu activitățile personale desfășurate de un artist de spectacol sau de un sportiv în aceasta calitate nu revin artistului de spectacol sau sportivului, ci unei alte persoane, acele venituri, independent de prevederile art. 7, 14 și 15, pot fi impuse în statul contractant în care sunt exercitate activitățile artistului de spectacol sau ale sportivului.*

*3. Prevederile paragrafelor 1 și 2 nu se aplica veniturilor obținute din desfășurarea de activități de către artiști sau sportivi într-un stat contractant, cu condiția ca deplasarea în acest stat sa fie finanțată în întregime sau în principal din fonduri publice aparținând celuilalt stat contractant, land, unitate administrativ-teritorială sau autoritate locală a acestuia sau unei organizații recunoscute ca*

*fiind în celălalt stat contractant o organizație de caritate. În aceasta situație veniturile sunt impozabile numai în statul contractant în care persoana fizică în cauza este rezidență.”*

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, întrucât România are încheiata convenție pentru evitarea dublei impuneri cu Republica Federala Germania, societatea petenta deține certificatul de rezidență fiscală pentru societatea germană de impresariat artistic .....Germania, la art. 17 din Legea nr. 29/2002 nu este prevăzut nici un procent de impozitare, prevederile acestei convenții se coroborează cu prevederile Codului Fiscal astfel încât în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente prin aplicarea cotelor de 15% respectiv 16% prevăzute de art. 116 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru societățile străine de impresariat artistic.....- AUSTRIA și .....- GERMANIA precum și pentru interpretul suedez .....societatea petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală certificatul de rezidență fiscală, eliberat de statele de rezidență a acestora. În aceste condiții, societatea petenta nu se încadrează în prevederile art. 118 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente prin aplicarea cotelor de 15% respectiv 16% prevăzute de art. 116 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerile societății petente din contestația depusă și anume aceea că organele de control au aplicat cota de 16 % prevăzută de art. 116 Cod fiscal însă „ (...) aceasta nu este cota de impozitare cea mai favorabilă respectiv cota 0% conform art. 118 din Codul Fiscal.” se reține că Legea nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania nu prevede cota 0% pentru impunerea activităților desfășurate de un artist de spectacol, cum eronat susține societatea petenta.

Pentru considerentele prezentate mai sus, în legătura cu capătul de cerere privind debitul în suma de .....lei reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr....., se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul în suma totală de .....lei reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ....contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente în suma de .....lei, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația petentei va fi respinsă.

**Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile deductibile și taxa pe valoarea adăugată aferentă derivând din contractul de leasing având ca obiect bucătăria industrială ( punctul II alin. 1 din contestație) s-au reținut următoarele:**

În fapt, societatea a achiziționat o bucătărie industrială ( echipament restaurant) în leasing conform contractului nr. ....încheiat cu S.C. A S.A. Arad pentru care a înregistrat pe cheltuieli în trimestrul I 2006 suma de ... lei, în trimestrul II 2006 suma de ..... lei iar în trimestrul III 2006 suma de .....lei reprezentând dobânda aferentă ratei de leasing, amortizarea calculată și asigurarea mijlocului fix.

Organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru motivul ca acest mijloc fix nu a fost identificat la sediul societății sau la punctele de lucru ale acesteia, încalcându-se prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În motivarea contestației, societatea petenta arată ca la data de 20.10.2006 s-a încheiat Actul Adițional la Contractul de leasing financiar nr. ....prin care s-a decis modificarea utilizatorului, calitatea de utilizator a contractului de leasing nr. ....fiind preluată de S.C. C S.R.L..

În drept, în conformitate cu prevederile art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ Amortizarea fiscală*

*ART. 24*

*(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.(...)*

*Contracte de leasing*

*Art. 25. - (1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce în cazul leasingului operațional, locatorul are această calitate. Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de către utilizator, în cazul leasingului financiar, și de către locator, în cazul leasingului operațional, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 24.”*

Referitor la calculul impozitului pe profit sunt aplicabile următoarele prevederi:

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

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

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„ART. 21*

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

În ceea ce privește modalitatea de efectuare a inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care precizează:

*„ART. 105*

*Reguli privind inspecția fiscală*

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

și ale pct. 102.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care precizează:

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

Din textul de lege citat mai sus, rezulta ca inspectia fiscala trebuia sa aiba in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar contabile relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

In raport de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei a constatat ca, in legatura cu acest capat de cerere organele fiscale nu au examinat toate starile de fapt respectiv in mod eronat au considerat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile reprezentand dobanda aferenta ratei de leasing, amortizarea calculata si asigurarea pentru mijlocul fix care face obiectul contractului de leasing financiar nr. ....in suma totala de .....lei aferente trimestrelor I, II si III 2006 pentru motivul ca acest mijloc fix nu a fost identificat la sediul societatii sau la punctele sale de lucru, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat ca, conform Actului Aditional la Contractul de leasing financiar nr. ....prin care s-a decis modificarea utilizatorului, calitatea de utilizator a contractului de leasing nr. ....a fost preluata de S.C. C S.R.L. incepand cu data de 20.10.2006.

In conditiile in care organele de control nu au facut aplicatiunea actelor normative prezentate mai sus in ceea ce priveste deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor reprezentand dobanda aferenta ratei de leasing, amortizarea calculata si asigurarea pentru mijlocul fix care face obiectul contractului de leasing financiar nr....., Decizia de impunere nr. ....va fi desfiintata pentru acest capat de cerere, in conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipuleaza:

“ ART.216

*Solutii asupra contestatiei (...)*

(2) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutiere.*”

Referitor la acest aspect, la pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, se precizeaza:

„ *In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat.*”

In speța sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

*12.7 Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8 Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutiere, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.*”

In raport de cele prezentate mai sus, avand in vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalem*, se va desfiinta Decizia de impunere nr. ....si pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar urmare considerarii de catre organele de control a cheltuielilor reprezentand dobanda aferenta ratei de leasing, amortizarea calculata si asigurarea pentru mijlocul fix care face obiectul contractului de leasing financiar nr. ....ca fiind nedeductibile fiscal.

**In legătura cu capătul de cerere privind cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand avansul plătit pentru concertul .....( punctul II alin. 2 din contestație) s-au reținut următoarele:**

In fapt, la data de 25.07.2006 s-a încheiat un contract între ..... reprezentat prin ...Austria si societatea petenta prin care artistul .....s-a obligat sa susțină un concert in Timișoara in data de 10.11.2006.

Concertul pe care trebuia sa îl susțină artistul la data de 10.11.2006 nu a mai avut loc, invocându-se, așa după cum susține societatea petenta in contestație art. 9 din contract unde este stipulat: „, Daca artistul primește oferte sau posibilitati contractuale din partea unor showuri de televiziune de mare anvergura după ce contractul a fost încheiat, acesta se poate retrage din contract cu posibilitatea ca o alta prestație sa aibă loc la o data asupra căreia ambele părți vor cădea la învoiala sub aceleași condiții.”

Petenta a achitat in doua transe suma de .....Euro echivalentul a .....lei reprezentand avans contract, aceasta suma fiind înregistrata de către societate in evidenta sa contabila cu nota nr. ....31.01.2007 in contul 628 „, Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

„*Cheltuieli*

*ART. 21*

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

coroborate cu prevederile pct. 149 din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene :

*“ 149. - Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte. (...) ”*

In raport de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca suma de .....lei nu poate fi considerata cheltuiala deductibila aferenta realizării de venituri deoarece, așa după cum este precizat si in contractul încheiat între părți, suma reprezintă avans si a fost achitata fara ca prestația interpretului sa aibă loc efectiv.

In condițiile in care concertul ar urma sa se efectueze ulterior, numai la aceasta data societatea va putea înregistra avansul plătit pe cheltuieli dar pana la data desfasurarii acestuia conform contractului încheiat, avansul in suma de .....lei nu reprezintă cheltuiala aferenta realizării de venituri.

In conformitate cu prevederile art. 174 alin. (1) din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene unde se arata: *“174. - (1) Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.”*

Pe cale de consecința, in condițiile in care concertul nu a avut loc in cursul exercițiului financiar 2007 si după cum susține petenta va avea loc in cursul exercițiilor financiare următoare, pentru suma de .....lei reprezentand avans concert....., societatea avea posibilitatea înregistrării acesteia in contul 471 „, Cheltuieli înregistrate in avans” iar in momentul desfasurarii evenimentului sa fie înregistrata in contul de cheltuieli aferent.

Fata de aceasta situație, organul de soluționare a reținut ca, prin înregistrarea in contul 628 „, Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” si deducerea la calculul profitului impozabil a sumei de .....lei reprezentand avansul achitat pentru o prestație care nu a fost efectuata in cursul anului 2007, societatea a denaturat profitul impozabil aferent anului 2007 astfel incat in mod corect si legal

organele de control au procedat la reîntregirea profitului impozabil aferent anului 2007 și au recalculat impozitul pe profit aferent acestuia, motiv pentru care contestația petentei va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere iar pe cale de consecință, având în vedere principiul accesoriului urmează principalul, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru capătul de cerere reprezentând majorările de întârziere aferente.

**Cu privire la capătul de cerere privind cheltuielile reprezentând servicii de catering în suma de .....lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de ..... lei ( punctul II alin.3 din contestație ), s-au reținut următoarele:**

În fapt, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă în contul 6588 „ Alte cheltuieli de exploatare” suma de .....lei care reprezintă servicii de catering, așa după cum rezulta din factura nr. ....emisa de S.C. D S.R.L.

În contestația formulată, petenta susține că potrivit contractului de catering încheiat cu S.C. D...S.R.L. aceasta se obligă să livreze produsele de pizzerie, potrivit comenzilor efectuate de către petenta, pentru organizarea evenimentelor majore ( Valentine's Day, 1 Martie și 8 Martie) pe care societatea le distribuie în mod gratuit consumatorilor în scop de reclamă și publicitate, petenta precizând că obiectul sau principal de activitate îl reprezintă organizarea de spectacole și discotecă.

Organele de inspecție fiscală au încadrat acordarea produselor de pizzerie în categoria cheltuielilor de protocol, deductibile limitat la calculul impozitului pe profit.

În drept, art. 21 alin. (1), alin. (2) lit. d) și alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

*"(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.(...)*

*(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)*

*d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;(...)*

*Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit ”*

Cheltuielile de protocol reprezintă cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri, tratații și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii în timp ce cheltuielile de reclamă și publicitate au ca scop difuzarea în public a unor informații privind activitatea societății, prin intermediul mijloacelor de comunicare în masă, pentru atragerea interesului public asupra unor mărfuri sau servicii.

Din analiza conținutului facturii nr. ....emisa de S.C. D S.R.L. reiese faptul că serviciile oferite reprezintă servicii de catering astfel încât nu poate fi reținută susținerea societății că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de reclamă și publicitate, totodată societatea nu a prezentat nici un document din care să rezulte că aceasta cheltuielile ar fi fost efectuate în scopul reclamei și publicității, așa încât aceste cheltuieli cu serviciile de catering sunt de natura cheltuielilor de protocol cu deductibilitate limitată, în mod legal organele de inspecție fiscală stabilind că nedeductibile fiscal cheltuielile în suma de .....lei, în condițiile în care societatea a depășit cota legală a cheltuielilor de protocol prevăzută pe anul 2007.

În concluzie, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru acest capăt de cerere.

In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de .....lei, aferenta cheltuielilor în suma de .....lei, s-au reținut următoarele:

In fapt, așa cum s-a reținut la capitolul impozit pe profit, societatea a depășit în trimestrul I din anul 2007 cota legală a cheltuielilor de protocol astfel încât organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil suma de .....lei reprezentând servicii de catering încadrate în categoria cheltuielilor de protocol.

Organele de inspecție fiscală au determinat taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de .....lei aferenta diferenței suplimentare de cheltuieli de protocol stabilite ca nedeductibile fiscal la capitolul impozit pe profit.

In drept, art. 128 alin. 8 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

„(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

(...)

*f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”*

coroborat cu pct. 11 și 12 ale titlului VI din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 unde se specifică:

„(11) In sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

*a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la Titlul II al Codului fiscal.(...)*

*(12) încadrarea în plafoanele prevăzute la alin. (11) lit. a) - c) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizarile, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele. Taxa colectată aferentă depășirii se calculează și se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuie să depună situațiile financiare anuale.”*

Conform textelor de lege mai sus citate, depășirea limitelor cheltuielilor de protocol constituie livrare de bunuri pentru care se colectează taxa pe valoarea adăugată dacă societatea a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile care depășesc plafoanele.

Așa cum s-a reținut mai sus, cheltuielile cu serviciile de catering în suma de .....lei sunt cheltuieli de protocol, nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe motiv că societatea a depășit în perioada respectivă plafonul cheltuielilor de protocol.

Totodată se reține că prin contestație, societatea nu contestă modul de calcul a taxei pe valoarea adăugată ci invocă prevederi legale aplicabile în materie de impozit pe profit referitoare la încadrarea cheltuielilor de reclama și publicitate.

Fata de prevederile legale mai sus citate, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în suma de .....lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru această sumă iar conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem* se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru capătul de cerere reprezentând majorările de întârziere aferente debitului în suma de .....lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

**In legătura cu capătul de cerere privind cheltuielile efectuate cu servicii hoteliere pentru personalul nesalariat și taxa pe valoarea adăugată aferentă ( punctele II alin.4 și II alin.5 din contestație ), s-au reținut următoarele:**

In fapt, in perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, societatea petenta a înregistrat in contabilitatea sa cheltuieli cu serviciile hoteliere efectuate pentru personalul nesalariat si a dedus taxa pe valoarea adăugata aferenta acestora.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1), alin. (2) lit. e si alin. (3) lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

„ Cheltuieli

ART. 21

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: (...)

e) cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate **efectuate de către salariați și administratori**, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți; (...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: (...)

b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți. Cheltuielile de transport, cazare și indemnizația acordată salariaților, în cazul contribuabilului care realizează pierdere în exercițiul curent și/sau din anii precedenți, sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;”

In motivarea contestației, societatea petenta susține ca in condițiile in care obiectul sau de activitate îl reprezintă organizarea de activitati de interpretare artistica (spectacole) deplasarea in tara si străinătate este necesara in scopul negocierii si perfectării contractelor de colaborare cu diverși artiști si diverse firme de impresariat.

Din interpretarea textului de lege citat mai sus se retine ca, cheltuielile de deplasare sunt deductibile numai daca sunt îndeplinite cumulativ condițiile de a fi aferente realizării veniturilor si de a fi considerate deductibile de prevederile legale in vigoare, iar in acest caz nu este permisa acordarea deductibilității pentru cheltuieli de deplasare efectuate de persoanele care nu au calitatea de angajați ai societatii sau administratori ai acesteia.

In condițiile in care societatea petenta nu a prezentat la dosarul cauzei documente din care sa rezulte ca respectivele cheltuieli au fost efectuate pentru persoane care au calitatea de angajați ai societatii respectiv administratori ai acesteia , se retine ca in mod corect si legal organele de control au procedat considerând nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de deplasare si cu prestările de servicii hoteliere înregistrate in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, motiv pentru care contestația va fi respinsa ca neîntemeiata pentru acest capăt de cerere.

In legătura cu afirmațiile societatii petente din contestație, in referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscala au precizat ca, pe parcursul controlului efectuat au verificat cheltuielile cu serviciile hoteliere înregistrate in contabilitatea petentei, ținând cont la fiecare serviciu hotelier daca s-au realizat venituri respectiv daca au fost efectuate si prestații artistice iar pentru serviciile hoteliere pe care le-au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal societatea nu a putut face dovada realizării de venituri aferente acestora..

In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugata in suma de .....lei aferenta achizițiilor de servicii hoteliere pentru personalul nesalariat, considerata ca deductibila de către societate si stabilita ca debit suplimentar de către organele de control, in cauza sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare :



*“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul sa deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o alta persoană impozabilă; (...).”*

Fata de prevederile legale citate mai sus și în condițiile în care, societatea petenta nu a prezentat la dosarul cauzei documente din care sa rezulte ca respectivele cheltuieli au fost efectuate pentru persoane care au calitatea de angajați ai societatii sau de administratori ai acesteia, se retine ca în mod eronat petenta a considerat ca aceste cheltuieli au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, rezultând ca, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferenta acestor cheltuieli, motiv pentru care contestația va fi respinsa pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiata.

Pe cale de consecință, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalem* se va respinge ca neîntemeiata contestația societatii și pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente acestor debite.

**Referitor la capătul de cerere privind deducerea taxei pe valoarea adăugată de pe bonuri fiscale ( punctul II alin.6 din contestație ), s-au reținut următoarele:**

În fapt, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de ..... lei de pe bonuri fiscale fara a deține factura fiscală pentru achiziții altele decât carburanți auto.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (8) lit. a). și alin. 9 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare ( perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ):

*(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4); (...)*

*(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.*

respectiv art. 146 alin. (1) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 :

„ ART. 146

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);*

*(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”*

coroborate cu prevederile pct. 51 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare ( perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ):

„51. (1) *Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. In cazuri exceptionale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.*

(2) *Deducerea taxei pe valoarea adaugata trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997, cu modificarile ulterioare. Pentru carburantii auto achizitionati taxa pe valoarea adaugata poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, daca sunt stampilate si au înscrise denumirea cumparatorului si numărul de înmatriculare a autovehiculului. Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor, pentru care prin lege se prevede utilizarea facturii fiscale speciale, documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugata este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați in deplasare in interesul serviciului, pentru transport sau cazarea in hoteluri sau alte unitati similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugata, însoțite de decontul de deplasare.”*

respectiv pct. 46 alin. (1) si alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările si completările ulterioare ( perioada 01.01.2007 – 31.12.2007):

“ 46. (1) *Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa ca înlocuiește factura inițială.”*

(2) *Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”*

In raport de prevederile legale prezentate, se retine ca, pentru achizițiile efectuate, altele decât carburanții auto, nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adăugata de pe bonurile fiscale fara a deține factura fiscală. In anexa nr. 2 „ Situația privind taxa pe valoarea adăugata nedeductibila calculata de organele de inspecție fiscală” organele de control au înscris numărul si data bonului fiscal de pe care petenta a dedus taxa pe valoarea adăugata si la care nu a putut prezenta factura fiscală.

In condițiile in care societatea petenta a afirmat in contestație: „ Menționam ca nu am dedus T.V.A. –ul de pe bonuri fiscale la care nu am deținut si factura ( altele decât carburanți auto) astfel ca in mod eronat organul de inspecție fiscală a constatat incalcarea art. 145 alin. 8 si art. 146 alin. 1 din Codul fiscal”, organul de soluționare a contestației a solicitat societatii prin adresa nr. ....prezentarea documentelor cu care sa probeze cele afirmate in contestație in conformitate cu prevederile art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 unde se arata:

„ *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.”.*

Prin adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....societatea afirmă ca la contestația depusă inițial: „ (...) am anexat toate înscrisurile pe care înțelegem să le folosim ca mijloace de probă în susținerea contestației.”

Fata de cele prezentate mai sus, în condițiile în care societatea petenta nu a susținut cu probe afirmațiile din contestație deși prin adresa nr. ....i s-a solicitat în mod expres aceasta, contestația formulată de societate va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalem*, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru capătul de cerere reprezentând majorările de întârziere aferente acestor debite.

**Cu privire la capătul de cerere privind cheltuielile reprezentând servicii de management prestate de către S.C. T S.R.L și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora (punctul II.7 din contestație) , s-au reținut următoarele:**

În fapt, societatea petenta a încheiat în data de 24.12.2004 cu S.C. T S.R.L. un contract de management prin care S.C. T se obligă să promoveze imaginea petentei oferind acesteia servicii de reclama și publicitate.

Suma totală de ..... lei ( ..... lei ROL + ..... lei ROL) reprezintă contravaloarea facturii nr. ....și a fost înregistrată de petenta în contabilitate în luna ianuarie 2005.

În drept, în cauza sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 21 pct. (4) lit. m). din Legea privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare ( perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ):

*“(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 desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”*

- pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“ 48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta 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.”*

În conformitate cu prevederile legale mai sus prezentate, se reține că pentru cheltuielile în suma de ..... lei ROL reprezentând cheltuieli cu serviciile de management, societatea

petenta nu a prezentat organelor de soluționare contractul încheiat cu S.C. T S.R.L. ( deși în contestația depusă societatea afirmă că a încheiat la data de 24.12.2004 un contract de management cu aceasta), la dosarul cauzei existând un contract de prestări servicii de consultanță încheiat cu S.C. T S.R.L. în data de 07.06.2006, deci ulterior emiterii facturii nr. ....înregistrată în evidența contabilă a lunii ianuarie 2005.

Așadar, întrucât pentru serviciile de management înscrise în factura nr. ....societatea petenta trebuia să prezinte în susținere contractul de prestări servicii încheiat cu societatea emitentă a

facturii respectiv sa prezinte documente (situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau de piața ) care sa definească concret in ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate intre parti, modul de cuantificare al serviciilor in vederea facturării acestora precum si daca acestea au fost efectuate in scopul dezvoltării activității societatii.

In drept, prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipulează ca:

*“ ART. 6*

*Exercitarea dreptului de apreciere*

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

In raport de aceste prevederi legale s-a reținut ca in condițiile in care pentru factura nr. ....reprezentand servicii de management societatea petenta nu a prezentat contractul încheiat cu S.C. T S.R.L. care a stat la baza emiterii facturii respective si nu a făcut dovada realității prestării serviciilor înscrise in factura in cauza, in mod corect si legal organele de control au procedat la stabilirea sumei de .....lei ROL ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil si au recalculat in mod corespunzător impozitul pe profit datorat de petenta.

In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugata in suma de .....lei ROL dedusa de către societate, aferenta facturii nr. ....reprezentand servicii de management, in cauza sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

- art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare :

*“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul sa deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează sa îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează sa îi fie prestate de o alta persoana impozabilă; (...).”*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate, persoanele impozabile pot beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugata aferenta prestărilor de servicii daca fac dovada realității si necesității acestora pentru nevoile firmei si daca facturile fiscale sunt corect întocmite.

In raport de cele prezentate, in condițiile in care pentru operațiunea înscrisa in factura nr. ....nu s-a putut stabili realitatea si utilitatea serviciilor prestate, in mod corect si legal organele de control au procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugata in suma de .....lei ROL înscrisa in aceasta factura.

In luarea deciziei privind respingerea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugata înscrisa in factura fiscala care face obiectul analizei, organul de solutionare a contestatiei are in vedere si prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare, unde se arata:

*„ ART. 11*

*(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

Pe cale de consecința, pentru capătul de cerere privind cheltuielile reprezentand servicii de management prestate de către S.C. T S.R.L si taxa pe valoarea adăugata aferenta acestora, contestația va fi respinsa ca neîntemeiata.

Pe cale de consecință, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principalem* se va respinge ca neîntemeiată contestația societății și pentru capătul de cerere reprezentând majorările de întârziere aferente acestor debite.

Întrucât, cu privire la celelalte aspecte care au determinat stabilirea de debite suplimentare reprezentând taxa pe valoarea adăugată și impozit pe profit în sarcina petentei contestatoarea nu aduce nici un argument sau document în susținerea cauzei care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată organele de soluționare neputând a se substitui contestatoarei cu privire la argumentele pe care înțelege să le aducă în susținerea contestației.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 19, art. 21, art.24, art. 25, art. 115 alin. (1), art. 116 alin. (1), alin. 118 alin. (1) și (2), art. 128, art. 145 alin. 3 și alin. 8, art. 146 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 17 din Legea nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania, pct. 149 și pct. 174 din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, art.6, art. 65, art. 85, art.86, art.87, art.105, art. 109, art. 110, art. 205, art. 206, art. 216 și art. 217 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**1.** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ....încheiat de inspectori din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca inadmisibilă.

**2.** Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.R.L.**, împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ....ca lipsită de interes.

**3.** Desființarea Deciziei de impunere nr. ....pentru suma totală de ....lei reprezentând ....lei taxa pe valoarea adăugată, ....lei majorări de întârziere, .....impozit pe profit și .....lei majorări de întârziere aferentă, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad, prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie ( desființare pentru capătul de cerere privind cheltuielile privind dobânda aferentă ratei de leasing, amortizarea și asigurarea, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente derivând din contractul de leasing având ca obiect bucătăria industrială, aspecte înscrise la punctul II. alin. 1 din contestație respectiv respingere pentru capetele de cerere înscrise la punctele II alin. 2, alin. 3, alin. 4, alin. 5 și alin. 6 din contestație) ) și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**4.** Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** pentru capătul de cerere privind suma totală de .....lei reprezentând .....lei impozit pe veniturile obținute din România de rezidenți persoane juridice și .....lei majorări de întârziere aferente acestuia stabilite prin Decizia de impunere nr....., ca neîntemeiată.

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