

Nr.165/IL/2013

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. fost sesizat, de A.I.F.-Serviciul de inspectie fiscala nr. .. prin adresa nr. .., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .., cu privire la contestatia formulata de S.C. .. cu sediul in loc. .. ,str. . , nr. ., jud ... CIF RO

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .. si Raportului de inspectie fiscala nr... referitoare la obligatii de plata in suma totala de ... lei, dupa cum urmeaza:

- **impozit pe profit in suma de .. lei**
- **majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei**
- **penalitati de intarziere in suma de .. lei**
- **T.V.A. de plata in suma .. lei**
- **majorari de intarziere T.V.A. in suma de .. lei**
- **penalitati de intarziere T.V.A. in suma de .. lei**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere , respectiv .., potrivit semnaturii si amprentei stampilei societatii aplicata pe adresa de inaintare, aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. .., respectiv .., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I. S.C. .., cu sediul in Loc. .., . . ., nr. ., jud. .., înmatriculata la Registrul Comerțului cu nr. J.., având CUI R0 ..,in baza art. 205, din OUG 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala, formuleaza contestație împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .. si a Deciziei de impunere .., comunicate in baza adresei nr. ..privind obligațiile fiscale in valoare de .. lei referitoare la impozitul pe profit si .. lei reprezentând T.V.A., cu majorările de întârziere si penalitățile aferente, aplicate cheltuielilor cu utilitățile aferente locuințelor de serviciu.

Societatea considera aceste acte ca fiind netemeinice din următoarele considerente:

In perioada .. a fost efectuat un control fiscal ce a vizat activitatea desfasurata in perioada .. Controlul a fost finalizat cu Raportul de inspectie fiscala nr.... si emiterea Deciziei de impunere.., prin care au fost... sit

stabilite in sarcina societatii obligatii fiscale de plata in valoare de .. lei si majorarile de intarziere si penalitati aferente acestor obligatii.

"Diferența stabilita la control in suma de .. lei reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrica, gaze, etc. înregistrate in contul "6264" suma de .. lei, in contul "605" suma de .. lei, in contul "62846119" suma de .. lei) la apartamentele aflate in patrimoniul societății (situat in localitatea .., str., bloc .. si str. ..) si date spre folosința salariaților. Conform documentelor justificative prezentate la control, respectiv actele adiționale la contractul colectiv de munca reiese faptul ca salariatul beneficiază de locuința de serviciu, fără a se face mențiunea in acest act ca si cheltuielile cu utilitățile locuințelor vor fi suportate de către societate. La control s-a stabilit ca suma de .. lei, cheltuieli salariale care nu au fost impozitate la angajat, stabilite la control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal. Au fost încălcate prevederile art.21, alin.1 coroborat cu art. 21, alin.4, lit. 1 din Legea nr.571/2003 cu modificările si *completările ulterioare*.

- suma de ...lei reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrica, gaze, etc. înregistrate in contul "6264" suma de ..lei, in contul "605" suma de ..lei, in contul "62846119" suma de .. lei) la apartamentele aflate in patrimoniul societății (situat in localitatea .., str., bloc..si str. ..) si date spre folosința salariaților. Conform documentelor justificative prezentate la control, respectiv actele adiționale la contractul colectiv de munca reiese faptul ca salariatul beneficiază de locuința de serviciu, fără a se face mențiunea in acest act ca si cheltuielile cu utilitățile locuințelor vor fi suportate de către societate. La control s-a stabilit ca suma de .. lei reprezintă cheltuieli salariale care nu au fost impozitate la angajat, stabilite la control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal. Au fost încălcate prevederile art.21, alin.1 coroborat cu art.21, alin.4, lit.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

Suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrica, gaze, cablu dulce TV, etc. înregistrate in contul "6264" suma de .. lei, in contul "62842" suma de .. lei, in contul "62846119" suma de .. lei, in contul 628462 suma de ... lei, in contul 62843 suma de .. lei, in contul 605 suma de ... lei) la apartamentele aflate in patrimonial societății (situat in localitatea ... str. .. , bloc .. si str, ..) si date spre folosința salariaților. Conform documentelor justificative prezentate la control, respectiv actele adiționale la contractul colectiv de munca reiese faptul ca societatea salariatul beneficiază de locuința de serviciu, fără a se face mențiunea in acest act ca cheltuielile cu utilitățile locuințelor vor fi suportate de către societate. La control s-a stabilit ca suma de .. lei reprezintă cheltuieli salariate care nu au fost impozitate la angajat, stabilite la control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal. Au fost

încălcate prevederile art.21, alin.1 coroborat cu art.21, atin.4, lit.1 din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

Suma de ... lei reprezintă TVA dedusa aferenta cheltuielilor cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrica, gaze, pentru anul .. suma de .. lei si pentru anul .. suma de .. lei), suma care nu este destinata utilizării in folosul operațiunilor taxabile. Au fost inculcate prevederile art.145, alin.2, lita din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare."

Arata ca potrivit Codului Muncii nr. 53/2003. art. 17. alin. 3. lit. k:

(3) Persoana selectata in vederea angajării ori salariatul, după caz, va fi informata cu privire la cel puțin următoarele elemente:

- a) identitatea părților;
- b) locul de munca sau, in lipsa unui loc de munca fix, posibilitatea ca salariatul sa muncească in diverse locuri;
- c) sediul sau, după caz, domiciliul angajatorului;
- d) funcția/ocupația conform specificației Clasificării ocupațiilor din România sau altor acte normative, precum si fisa postului, cu specificarea atribuțiilor postului;
- e) criteriile de evaluare a activității profesionale a salariatului aplicabile la nivelul angajatorului;
- f) riscurile specifice postului;
- g) data de la care contractul urmează sa isi producă efectele; h) in cazul unui contract de munca pe durata determinata sau al unui contract de munca temporara, durata acestora;
- i) durata concediului de odihna la care salariatul are dreptul;
- j) condițiile de acordare a preavizului de către părțile contractante si durata acestuia;
- k) salariul de baza, alte elemente constitutive ale veniturilor salariate, precum si periodicitatea plății salariului la care salariatul are dreptul;
- l) durata normala a muncii, exprimata in ore/zi si ore/saptamana;
- m) indicarea contractului colectiv de munca ce reglementează condițiile de munca ale salariatului;
- n) durata perioadei de proba.

si având in vedere ca aceste cheltuieli nu sunt considerate venituri salariale si nu sunt impozabile, in înțelesul impozitului pe venit, conf. Codului Fiscal, art. 55. alin. 4. lit. c.

(4) Următoarele sume nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile, in înțelesul impozitului pe venit:

c) contravaloarea folosinței locuinței de serviciu sau a locuinței din incinta unității, potrivit repartiției de serviciu, numirii conform legii sau specificității activității prin cadrul normativ specific domeniului de activitate, compensarea chiriei pentru personalul din sectorul de apărare națională,

ordine publică și siguranță națională, precum și compensarea diferenței de chirie, suportată de persoana fizică, conform legilor speciale;

Societatea considera ca nu avea obligativitatea de a menționa în contractul individual de munca sau actele adiționale, ce fac parte integrantă din contractul individual de munca, suportarea de către societate a cheltuielilor cu utilităților locuințelor de serviciu, aceasta fiind o consecință directă a dării în folosință a acestor locuințe de serviciu, cu atât mai mult cu cât suprafețele locuințelor nu depășesc prevederile legii Locuinței 114/1996.

Conf. Codului Fiscal, art. 21. alin. 3. lit. I. (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: I) cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu situate în localitatea unde se află sediul social sau unde societatea are sedii secundare, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se majorează din punct de vedere fiscal cu 10%;

Apreciaza ca aceste cheltuieli sunt făcute în scopul obținerii de venituri impozabile, conf. art. 21, alin. I, societatea neîncalcând prevederile acestui articol, astfel ca aceste cheltuieli nu trebuie încadrate ca fiind nedeductibile.

Considera ca actele contestate sunt netemeinice și nelegale, drept pentru care solicită anularea lor, în ceea ce privește impozitul pe profit și T.V.A.-ul aferent facturilor cu utilitățile aferente locuințelor de serviciu.

II. Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .. precizează ca verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada ...

Diferența stabilită la control în suma de .. lei aferentă anului .. reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrică, gaze, etc. înregistrate în contul "6264" suma de .. lei, în contul "605" suma de .. lei, în contul "62846119" suma de .. lei) la apartamentele aflate în patrimoniul societății (situate în localitatea ..str... , bloc ..și str...) și date spre folosința salariaților.

Diferența stabilită la control în suma de .. lei aferentă anului .., reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrică, gaze, etc. înregistrate în contul "6264" suma de .. lei, în contul "605" suma de .. lei, în contul "62846119" suma de ... lei) la apartamentele aflate în patrimoniul societății (situate în localitatea .., str. .. , bloc .. și str. ..) și date spre folosința salariaților.

Diferența stabilită la control în suma de .. lei aferentă anului .., reprezintă cheltuieli cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrică, gaze, cablu dulce TV, etc. înregistrate în contul "6264" suma de .. lei, în contul "62842" suma de .. lei,

in contul "62846119" suma de .. lei, in contul 628462 suma de .. lei, in contul 62843 suma de .. lei, in contul 605 suma de .. lei) la apartamentele aflate in patrimoniul societății (situat în localitatea ..., str. ... , bloc si str. ...) si date spre folosința salariaților.

Se arata ca din documente justificative prezentate la control, respectiv actele adiționale la contractul colectiv de munca reiese faptul ca salariatul beneficiază de locuința de serviciu, fără a se face mențiunea in acest act ca cheltuielile cu utilitățile locuințelor vor fi suportate de către societate.

Potrivit art. 55, alin.(2) din Codul fiscal:"

"Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor in vederea impunerii."

La control s-a stabilit ca suma de ... lei reprezintă avantaje de natura salariala conform art. 55, alin. 2, lit.k) din Legea nr. 571/2003, cheltuieli salariale care nu au fost impozitate la angajat, stabilite la control ca si cheltuieli nedeductibile fiscal.

Conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. I din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare:

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajator, in numele angajatului, care nu sunt incluse in veniturile salariale ale angajatului, conform Titlului III;"

Au fost încălcate prevederile art. 21, alin.1 coroborat cu art.21, alin.4, lit.I din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

Se arata ca agentul economic a invocat eronat prevederile art. 55, alin. 4, lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare intrucat, potrivit pct. 83 din Normelor metodologice aferente ale aceluiași articol: "Prin locuințe acordate ca urmare a specificității activității se intelege acele locuințe asigurate angajaților când activitatea se desfășoară in locuri izolate, precum stații meteo, stațiile pentru controlul mișcărilor seismice, sau in condițiile in care este solicitata prezenta permanenta pentru supravegherea unor instalații, utilaje si alte asemenea."

Urmare a celor de mai sus se considera ca agentul economic a invocat eronat prevederile art. 55, alin. 4, lit. c din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare intrucat nu se afla in nicio situație prevăzuta de pct. 83 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice ale Codului fiscal, cu modificările si completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe profit in suma de .. lei, s-au calculat majorări de întârziere in suma de 716 lei, conform art. 120, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 - republicata si penalități de întârziere in suma de 667 lei, conform art. 120^A1, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 - republicata. 2) Organele de control fiscal arata ca verificarea privind T.V.A. a cuprins perioada ...

Diferența stabilită la control în suma de .. lei reprezintă T.V.A. dedusă aferentă cheltuielilor cu utilitățile (întreținere asociație proprietari, abonamente radio-tv, cheltuieli energie electrică, gaze, pentru anul .. suma de .. lei și pentru anul .. suma de .. lei), suma care nu este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Au fost încălcate prevederile art. 145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de T.V.A. în suma de .. lei, s-au calculat majorări de întârziere în suma de .. lei, conform art. 120, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003 - republicată și penalități de întârziere în suma de ... lei, conform art. 120^A, alin.(1) din O.G.nr. 92/2003- republicată.

Motivele invocate de societatea contestatoare sunt neîntemeiate, iar sumele stabilite în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... sunt stabilite în mod legal.

Propune respingerea contestației pentru suma totală de .. lei reprezentând Impozit pe profit împreună cu accesoriile impozitului pe profit și T.V.A. cu accesoriile aferente, ca neîntemeiate, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.

III. Luând în considerare constatările organului de control, documentele existente la dosarul contestației precum și actele normative în vigoare în perioada invocată de contestatoare și organul de control se rețin următoarele:

În vederea soluționării contestației înaintate de S.C. prin adresa nr. .. din data de .. i s-a solicitat societății să depună la dosarul contestației și dovezile pe care aceasta își întemeiază afirmațiile.

Această adresă a fost primită de societate în data de .. conform confirmării de primire aflată în original la dosarul contestației, adresa la care până azi .. nu s-a primit răspuns.

A) În ceea ce privește suma de .. lei reprezentând impozit pe profit, aferent unei baze impozabile de .. lei, cauza supusă soluționării D.G.F.P. .. prin Biroul de soluționare a contestațiilor este să se pronunțe dacă cheltuielile cu utilitățile aferente locuințelor de servicii date în folosință angajaților sunt deductibile la calculul profitului impozabil în condițiile în care între societate și salariații săi nu există încheiat un contract în care să fie cuprinse prevederi în acest sens.

Perioada verificată privind impozitul pe profit: ..

In fapt, in perioada ianuarie a achitat si a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea cheltuielilor privind utilitatile (intretinere asociatie de proprietari, energie electrica, gaze, abonamente radio tv etc...) aferente locuintelor de serviciu pentru spatiile locative aflate in proprietatea S.C., din orasul ... situate in b-dul .. si b-dul .., date spre folosinta salariatilor unitatii, fara a se preciza prin contractele de munca incheiate cu acestia ce cheltuieli vor fi suportate de societate.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli nu au fost asimilate de petenta veniturilor de natura salariala si incadrate in categoria avantajelor acordate salariatilor, fiind considerate de organul de inspectie fiscala cheltuieli nedeductibile fiscal .

Prin contestatia formulata S.C. contesta concluziile inspectorilor fiscali in ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand impozit pe profit, considerand ca fiind neintemeiata asimilarea acestor cheltuieli ca si venituri de natura salariala, cu consecinta neacordarii deductibilitatii acestor cheltuieli, invocand faptul ca societatea nu avea obligativitatea de a mentiona in contractul individual de munca sau prin actele aditionale la acestea ca suporta cheltuielile cu utilitate locuintelor de serviciu, aceasta fiind o consecinta directa a darii in folosinta a acestor locuinte de serviciu, cu atat mai mult cu cat suprafetele locuintelor nu depasesc prevederile legii Locuintei 114/1996.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

„ART. 19 Reguli generale

(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.’*

Referitor la art.19 in Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. 44/2004 la pct.12 precizeaza :

„12. 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.”

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine faptul ca 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.

De asemenea in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) si alin.(4) lit.l) Cheltuieli din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza:

„ART. 21 Cheltuieli

(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:

l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajator, in numele angajatului, care nu sunt incluse in veniturile salariale ale angajatului, conform Titlului III;”

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile asimilate salariilor care nu sunt impozitate la angajator, in numele angajatului, care nu sunt incluse in veniturile salariale ale angajatului. Conform Titlului III.

Totodata sunt aplicabile si prevederile Legii nr. 114 din 11 octombrie 1996 , privind locuințele unde la art. 1 lit d) prevede:

“Art. 1

Prezenta lege reglementeaza aspectele sociale, economice, tehnice si juridice ale constructiei si folosintei locuintelor.

d) Locuinta de serviciu: Locuinta destinata functionarilor publici, angajatilor unor institutii sau agenti economici, acordata in conditiile contractului de munca, potrivit prevederilor legale.”

Asadar conform acestor prevederi legale locuinta de serviciu se acorda in conditiile prevazute prin contractul de munca.

Iar prin Hotărârea nr. 1.275 din 7 decembrie 2000 privind aprobarea Normelor metodologice pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996 la art. 29 alin (1) si (2) se prevede:

ART. 29 Locuința de serviciu și locuința de intervenție

(1) Locuințele de serviciu și cele de intervenție fac parte din patrimoniul agenților economici sau al instituțiilor publice centrale ori locale și se administrează în interesul acestora prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind accesoriu la contractul individual de munca.

(2) Condițiile de administrare și de închiriere a acestor locuințe se stabilesc de către conducerile agenților economici sau ale instituțiilor deținătoare, cu respectarea prevederilor legale.

Fata de prevederile legale mai sus invocate se retine faptul locuintele de serviciu ce fac parte din patrimoniul afacerii, **sunt puse la dispozitia salariatilor in baza unui contract de inchiriere ,contract de inchiriere ce este accesoriu la contractului individual de munca.**

Conditiiile de inchiriere a acestor locuinte se stabilesc de catre conducerile agentilor economici.

In Legea 53/2003 privind Codul Muncii la titlul II Contractul individual de muncă cap.1 art. 10 si art. 17 se precizeaza:

“CAP. I Încheierea contractului individual de muncă ART. 10

Contractul individual de muncă este contractul în temeiul căruia o persoană fizică, denumită salariat, se obligă să presteze munca pentru și sub autoritatea unui angajator, persoană fizică sau juridică, în schimbul unei remunerații denumite salariu.”

ART. 17

(1) Anterior încheierii sau modificării contractului individual de muncă, angajatorul are obligația de a informa persoana selectată în vederea angajării ori, după caz, salariatul, cu privire la clauzele esențiale pe care intenționează să le înscrie în contract sau să le modifice.

(2) Obligația de informare a persoanei selectate în vederea angajării sau a salariatului se consideră îndeplinită de către angajator la momentul semnării contractului individual de muncă sau a actului adițional, după caz.

(3) Persoana selectată în vederea angajării ori salariatul, după caz, va fi informată cu privire la cel puțin următoarele elemente(....)

(4) Elementele din informarea prevăzută la alin. (3) trebuie să se regăsească și în conținutul contractului individual de muncă.

iar art 20 din acelasi act normativ prevede :

art. 20

(1) În afara clauzelor esențiale prevăzute la art. 17, între părți pot fi negociate și cuprinse în contractul individual de muncă și alte clauze specifice.

In contractul colectiv de munca incheiat intre angajator si angajat se cuprind clauze esentiale si clauze specifice rezultate in urma negocierii si sunt precizate toate drepturile si obligatiile contractului individual de munca asa cum este stipulat si la **CAP. II** Executarea contractului individual de muncă art. 37 din acelasi act normativ :

“ART. 37

Drepturile și obligațiile privind relațiile de muncă dintre angajator și salariat se stabilesc potrivit legii, prin negociere, în cadrul contractelor colective de muncă și al contractelor individuale de muncă.”

Din punct de vedere fiscal in conformitate cu Titlul III "Impozitul pe venit" la art. 55 alin. (1) si alin. (2) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil in anul 2010 si 2011 se precizeaza:

" (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.[...]

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

coroborat cu dispozițiile pct. 70 lit. f) și 75 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd:

"70. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi:

f) contravaloarea folosinței unei locuințe în scop personal și a cheltuielilor conexe de întreținere, cum sunt cele privind consumul de apă, consumul de energie electrică și termică și altele asemenea, cu excepția celor prevăzute în mod expres la art. 55 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal;"

75. Evaluarea avantajelor în natură sub forma folosirii numai în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii se face astfel:

b) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a locuinței primite se face la nivelul chiriei practice pentru suprafețele locative deținute de stat. Avantajele conexe, cum ar fi: apă, gaz, electricitate, cheltuieli de întreținere și reparații și altele asemenea, sunt evaluate la valoarea lor efectivă;

iar același art. la alin (4) prevede:

(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

c) contravaloarea folosinței locuinței de serviciu sau a locuinței din incinta unității, potrivit repartiției de serviciu, numirii conform legii sau specificității activității prin cadrul normativ specific domeniului de activitate, compensarea chiriei pentru personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, precum și compensarea diferenței de chirie, suportată de persoana fizică, conform legilor speciale;

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se retine ca in venitul salari-
al nu se include contravaloarea folosintei locuintei de serviciu adica a
chiriei. Avantajele conexe cum ar fi: apă, gaz, electricitate, cheltuieli de
întreținere și reparații și altele asemenea ca urmare a folosintei cu titlu
gratuit a locuintei primite se fac la valoarea lor efectiva si se includ in
vaniturile salariale si se supun impunerii atunci cand in contractul de munca
se prevede si aceasta facilitate.

Din constatările organelor de inspectie fiscala acestea au retinut ca
pe perioada verificata S.C. a pus la dispozitia salariatilor spatii locative
situata in b-dul .. si .. aflate in patrimoniul societatii cu titlu gratuit ca locuinte
de serviciu, pentru care a suportat cheltuielile aferente privind consumul de
apă ,intretinere, cablu TV , consumul de energie electrică și termică și altele
asemenea, fara a fi incheiat contract de inchiriere pentru salariati carora le-
au fost repartizate aceste locuinte sau sa fi precizat natura cheltuieli supor-
tate de catre societate prin contractul de munca incheiat cu salariatii.

In concluzie, se constata faptul ca inspectorii fiscali in mod corect au
considerat aceste cheltuieli ca nefiind deductibile fiscal in conformitate cu
prevederile art. 21 alin.(4) lit. I) din Codul fiscal, motiv pentru care contesta-
tia formulata de S.C. ... privind suma de.. lei impozit pe profit urmeaza a fi
respinsa ca neintemeiata, in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr.
2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din
Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept
prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dis-
puse prin actul administrativ fiscal atacat”.

In ceea ce priveste accesoriile contestate aferente impozitului pe
profit in suma de .. lei (majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati
de intarziere in suma de .. lei) se retine ca acestea reprezinta masura
accesorie in raport cu debitul.

In conformitate cu prevederile art . 119 si 120 ,120¹ din OUG 92/2003
privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare
ce stipuleaza:

**„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de
întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a
obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități
de întârziere.

Art. 120 Dobânzi

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

Art. 120[^]1 Penalități de întârziere

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

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale stabilite la control, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Avand in vedere faptul ca va fi respinsa contestatia pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit, urmeza sa se respinga contestatia si pentru accesoriile aferente impozitului pe profit contestat in suma de .. lei (majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei), potrivit principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul”.

B) In ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand ..., cauza supusa soluționării D.G.F.P. ... prin Biroul de solutionare a contestatiilor este sa se pronunțe daca taxa pe valoare adaugata din facturile cu utilitatile locuintelor date in folosinta salariatilor, este deductibila, in conditiile in care nu au fost efectuate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Perioada supusa controlului fiscal privind T.V.A. ...

In fapt, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr... inspectorii fiscali nu au dat drept de deducere pentru suma de.. lei reprezentand T.V.A. aferenta facturilor cu utilitatile aferente locuintelor de serviciu inregistrate de societate, ca nefiind destinate in folosul operatiunilor taxabile.

Societatea considera ca aceste cheltuieli sunt destinate operatiunilor taxabile si solicita acordarea dreptului de deducere.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;”

Conform prevederilor legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere considerentele precizate la punctul A) privind impozitul pe profit, prin care s-a reținut că aceste cheltuieli cu utilitățile sunt făcute în favoarea salariaților se constată că serviciile achiziționate de societate nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile .

În consecință, în mod corect inspectorii fiscali nu au dat drept de deducere pentru T.V.A.-ul din facturile de utilități, motiv pentru care contestația S.C. ... formulată împotriva Deciziei de impunere .. pentru suma de .. lei reprezentând T.V.A. de plată urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

În ceea ce privește accesoriile aferente T.V.A. în suma de .. lei (majorări de întârziere în suma de .. lei și penalități de întârziere în suma de .. lei) se reține că acestea reprezintă măsuri accesorie în raport cu debitul.

În conformitate cu prevederile art . 119 și 120 ,120¹ din OUG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare se stipulează:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120 Dobânzi

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

Art. 120¹ Penalități de întârziere

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

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale stabilite la control, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Având în vedere faptul că va fi respinsă contestația pentru suma de .. lei reprezentând T.V.A., urmează să se respingă contestația și pentru accesoriile aferente T.V.A. contestate în suma de .. lei (majorări de întârziere în suma de .. lei și penalități de întârziere în suma de .. lei), potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

C) Cu privire la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .. problema supusă soluționării D.G.F.P. .. prin Biroul de soluționare contestației este dacă se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 109 alin. (1) și alin.(3), art.205 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

"Art. 109

(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.

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

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

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

"Art. 205

(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 lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."

Art. 209 Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

Totodata in conformitate cu pct. 107.1 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare "**sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) * Abrogat.**

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere

De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal

"În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Asadar, impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o Decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.

Se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1. Respingerea contestatiei S.C. ca neintemeiata, formulata impotriva Deciziei de impunere ... cu privire la suma de..lei reprezentand:

- impozit pe profit in suma de .. lei
- majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei
- penalitati de intarziere in suma de .. lei
- T.V.A. de plata in suma .. lei
- majorari de intarziere T.V.A. in suma de...lei
- penalitati de intarziere T.V.A. in suma de ... lei

Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C... formulata impotriva raportului de inspectie fiscala ..

Art.3 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....