



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de

Administrare Fiscală

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , .X. CP 050741

Tel : + 021 319 97 54

Fax : + 021 336 85 48

Email:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 332 / 2015

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SRL

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală

sub nr.A_SLP 1542/20.07.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./06.07.2015, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.A_SLP 1542/20.07.2015, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu domiciliul fiscal în .X., CUI RO .X., înregistrată la ORC sub nr..X., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./20.05.2015, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.05.2015.

Contestația a fost formulată prin împuternicit Societatea Civilă de Avocați .X. și asociații, conform împuternicirii avocațiale .X., anexată în original la dosarul cauzei.

SC .X. SRL contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./20.05.2015 pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- X. lei impozit pe profit;
- X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./03.12.2014, respectiv **05.06.2015** potrivit comnfirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de **02.07.2015**, potrivit ștampilei poștale aplicată pe plicul poștal de trimitere a contestației, fiind înregistrată sub nr..X./03.07.2015, astfel cum rezultă din ștampila Serviciului Registratură din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației SC .X. SRL figurând la poziția nr..X. din Anexa nr.1 la OPANAF nr.3661/2014 pentru aprobarea listei marilor contribuabili pe anul 2015, de modificarea și completarea a OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activitati de administrare a marilor contribuabili și având în vedere prevederile art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generala de Solutionare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SRL.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./20.05.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice emise de organele de inspectie fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspectie fiscală nr..X./20.05.2015, societatea susține următoarele:

Contestatară susține că în urma noului control, care nu a presupus vreo verificare efectivă la sediul acesteia, a fost emis și comunicat raportul de inspectie fiscală care reprezintă în realitate o reluare a raportului de inspectie fiscală inițial ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere desființată parțial în ceea ce privește suma de .X. lei.

Noul raport de inspectie a fost întocmit cu ignorarea celor dispuse prin Decizia nr..X./25.02.2015 a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor nefiind respectate prevederile art.216 alin.(3) din Codul de procedură fiscală care au caracter imperativ.

Contestatară susține că organele de inspectie fiscală nu au procedat la o verificare a operațiunilor realizate și a documentelor justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a achizițiilor de materiale de la SC .X. SRL și nici nu au efectuat o analiză a necesarului de astfel de echipamente prin raportare la

situația concretă a societății.

De asemenea, societatea susține că întregul raport se bazează pe adresa nr..X./14.08.2014 emisă de către Direcția Generală Antifraudă Fiscală care vizează un alt contribuabil, respectiv SC .X. SRL, adresă care nu a fost comunicată acesteia. Se arată că această adresă sesizează nereguli privind activitatea și neîndeplinirea obligațiilor fiscale de către SC .X. SRL, precum și existența unor anumite suspiciuni referitoare la conținutul economic al tranzacțiilor efectuate de către această societate, iar cuprinsul adresei nu este opozabil societății și nu poate justifica refuzul dreptului de deducere al societății pentru cheltuielile cu achiziția și pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă, aspect care este reținut și în cuprinsul Deciziei nr. .X./2015.

Societatea susține că nu este afiliată cu SC .X. SRL, iar relația de afiliere trebuia susținută și dovedită de organele de inspecție fiscală chiar prin raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, societatea susține că jurisprudența europeană invocată în raportul de inspecție fiscală arată că autoritățile competente sunt cele care stabilesc cerințele legale obiective care permit să se concluzioneze că persoana știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor. Or, în raportul de inspecție fiscală nu sunt invocate acele elemente obiective care au fost avute în vedere pentru a se determina dacă societatea știa sau trebuia să știe despre existența unei fraude.

Totodată, societatea arată că o activitate incorectă a unei terțe persoane nu poate fi imputată societății și nu există nicio verificare concretă cu privire la achizițiile societății care să conducă la concluzia că ar fi evidențiat achiziții fictive.

Contestatară arată că a achiziționat de la SC .X. SRL în principal piese auto, materiale electrice (bec, tub fluorescent, prelungitor, prize, stecher, sistem de iluminat, etc.) cheltuieli de protocol, materiale, precum și servicii de remediere și întreținere instalații electrice necesare desfășurării și optimizării activității, aceste cheltuieli fiind deductibile în acord cu prevederile art.21 alin.(1) din Codul Fiscal coroborat cu punctul 23 lit.h) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal. Astfel, legiuitorul a prevăzut ca fiind cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, deci cheltuieli deductibile, "*cheltuielile privind serviciile care vizează eficientizarea, optimizarea (...) activității contribuabilului*".

Societatea susține că la întocmirea noului raport de inspecție fiscală trebuiau efectuate verificări efective prin care să se analizeze dacă consumul aferent livrărilor de materiale electrice se justifică sau nu prin raportare la suprafețele de construcție și la specificul activității or, organele de inspecție fiscală au prezentat doar considerente generale, apreciind că un consum de materiale electrice nu se justifică cu o astfel de frecvență lunară și nici după luarea în folosință a clădirii.

Contestatară arată că astfel de considerente nu pot fi reținute ca valabile întrucât orice clădire implică un consum de componente electrice în perioada de exploatare, iar consumul de materiale electrice continuă și după darea în folosință

a unei clădiri, durata de viață a unor astfel de echipamente fiind limitată și afectată prin utilizarea intensivă a acestora, becurile, tuburile halogen, prelungitoarele și multe alte articole achiziționate de la SC .X. SRL fiind materiale consumabile, iar înlocuirea acestora la diferite intervale de timp este necesară pentru a se asigura desfășurarea activității producătoare de venit.

Mai mult, organele de inspecție fiscală nu au analizat investițiile realizate de societate la clădirile deținute, investiții care la rândul lor justifică consumul de astfel de materiale și care combat toate constatările. Tubulatura, firele electrice, sistemele de iluminat și multe alte articole achiziționate au fost utilizate în procesul de reorganizare și reconfigurare parcare subterana sediul .X. și reorganizare depozite sediu, aceste aspecte se impuneau a fi analizate la inspecția fiscală.

De asemenea, în mod nelegal s-a procedat la excluderea din categoria cheltuielilor deductibile a tuturor materialelor achiziționate de la SC .X. SRL, inclusiv a serviciilor de verificare a instalațiilor electrice. Aceste servicii de revizii sunt obligatorii și au ca scop desfășurarea activității în condiții de siguranță și nu există niciun argument în cuprinsul raportului de inspecție fiscală referitor la neacceptarea la deducere la calculul profitului impozabil.

Contestatară arată că cele două spații sunt realizate la standardele impuse de către producătorul autoturismelor pentru care societatea deține calitatea de dealer autorizat, fiind spații moderne dotate cu numeroase sisteme electrice, fie ele de iluminat, de conducere a energiei electrice sau de ventilație, iar spațiile în care își desfășoară activitatea sunt formate, atât din cele două clădiri, cu o suprafață totală de 5228 mp, cât și din terenul aferent acestora, având o suprafață totală de 9576 mp, teren împrejmuit și dotat cu sisteme de iluminat necesare pentru asigurarea pazei bunurilor aparținând societății sau clienților acesteia.

Toate aceste sisteme trebuie menținute în stare perfectă de funcționare pentru a asigura desfășurarea activității în condiții normale și mai mult de atât, sistemele de conducere a energiei electrice (cum ar fi întrerupătoare, prize, prelungitoare), precum și becuri și tuburi fluorescente, sunt utilizate zilnic în cadrul activității de service auto. Nu este de neglijat nici faptul că sistemul de iluminat este funcțional 24h din 24, atât în cadrul clădirilor sediilor, cât și a curților aferente, atât ziua, cât și pe parcursul nopții, măsură impusă, atât de către producător, cât și pentru a contribui la evitarea unor eventuale infracțiuni asupra sediilor și a bunurilor aflate în acestea și având în vedere gradul ridicat de utilizare a acestor sisteme, înlocuirea componentelor defecte este frecventă, fiind cunoscut faptul că aceste componente sunt materiale consumabile și au o durată de viață direct proporțională cu intensitatea utilizării acestora.

Totodată, societatea susține că achizițiile de la SC .X. SRL sunt achiziții cu o valoare redusă, media lunară ridicându-se la suma de aproximativ .X. lei, care vizează, atât achiziții de materiale electrice și servicii de întreținere sisteme electrice, cât și achiziții de piese de schimb și cheltuieli protocol, fiind astfel derizorie în raport cu nivelul activității societății.

SC .X. SRL arată, în acord cu jurisprudența europeană, că refuzul dreptului de deducere nu poate interveni în situația în care "persoana impozabilă nu știa și

nu ar fi putut să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor” (a se vedea în acest sens *Hotărârile Optigen și alții, pct. 52,55, Kittel și Racolta Recycling, pct. 45,46 și 60 precum și Mahageben și David, pct. 48*), precum și faptul că ”instituirea unui sistem de răspundere obiectivă ar depăși ceea ce este necesar pentru protejarea drepturilor trezoreriei publice” (a se vedea în acest sens *Hotărârea Mahageben și David, pct. 49*).

Ca urmare, societatea arată că excluderea de la deducere a tuturor achizițiilor realizate de la acest furnizor este nelegală și nu are niciun temei, în ceea ce privește suma de .X. lei stabilită cu titlu de impozit suplimentar, precum și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente acestei sume.

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată societatea susține că achizițiile realizate au avut ca scop utilizarea lor în cadrul propriei activități desfășurate, pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Motivele pentru care consideră că aceste achiziții intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt aceleași cu motivele expuse privind caracterul deductibil al cheltuielilor ocazionate de aceste achiziții.

Ca urmare, societatea consideră că se impune anularea actelor administrativ fiscale contestate în ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, precum și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./20.05.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.05.2015, s-au constatat următoarele:

IMPOZIT PE PROFIT

Perioada verificată: decembrie 2008 – mai 2013.

Urmarea reverificării dispusă prin Decizia nr. .X./25.02.2015 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat cheltuieli deductibile cu achiziții de componente electrice de la SC .X. SRL (diverse materiale electrice, corpuri de iluminat, lampă de halogen etc.) în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au folosit ca mijloace de probă în stabilirea constatărilor datele și informațiile din adresa nr..X./14.08.2014 emisă de Direcția Generală Antifraudă Fiscală din care reiese că SC .X. SRL a efectuat tranzacții cu alte societăți care s-au dovedit a fi fictive.

De asemenea, s-a constatat că achizițiile de materiale și componente electrice de la SC .X. SRL reprezentate de diverse corpuri de iluminat, tubulaturi, prize, întrerupătoare, cabluri, comutatoare etc. au frecvență aproape lunară deși bunurile sunt achiziționate și utilizate de către proprietarul imobilului, în timpul

efectuării lucrărilor de construcție sau reabilitare astfel încât imobilul să prevadă aceste dotări înainte sau cel târziu la data recepției finale, respectiv dării în folosință.

S-a constatat că societatea își desfășoară activitatea în două spații care erau date în folosință anterior perioadei vizate de inspecția fiscală astfel că nu se justifică consumul de componente specifice instalației electrice a unei clădiri efectuate în cantitatea și frecvența cu care au au fost achiziționate fiind improbabil ca instalația electrică și elementele consumabile să se defecteze atât de frecvent și repetitiv.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent achizițiilor și în baza prevederilor art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.22 și pct.43 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de 1.126 lei.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Perioada verificată: decembrie 2008 – mai 2013

Organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de componente electrice de la SC .X. SRL.

Organelor de inspecție fiscală le-a fost transmisă adresa nr..X./14.08.2014 emisă de Direcția Generală Antifraudă Fiscală referitoare la nereguli sesizate în activitatea SC .X. SRL, precum și faptul că există suspiciuni asupra conținutului economic al tranzacțiilor efectuate de această societate cu partenerii săi printre care și SC .X. SRL.

În baza prevederilor art.6 și art.49 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au folosit ca mijloace de probă datele și informațiile cuprinse în constatările din adresa menționată și au avut în vedere jurisprudența europeană care precizează că persoana impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția efectuată participă la o operațiune implicată într-o fraudă să fie considerat ca participant la fraudă.

Totodată, s-a constatat că SC .X. SRL și SC .X. SRL sunt afiliate.

Din constatările proprii ale organelor de inspecție fiscală reiese că achizițiile de componente electrice de la SC .X. SRL (diverse materiale electrice, corpuri de iluminat, lampă de halogen etc.) au frecvență aproape lunară deși acestea sunt achiziționate și utilizate de proprietarul imobilului, în timpul efectuării lucrărilor de

construcții sau reabilitare astfel încât imobilul să prevadă aceste dotări înainte sau cel târziu la data recepției finale, respectiv a dării în folosință.

S-a constatat că societatea își desfășoară activitatea în două spații care erau date în folosință anterior perioadei verificate, iar consumul ulterior de componente specifice instalației electrice a unei clădiri în cantitatea și la frecvența de aprovizionare nu se justifică a fi efectuată în scopul operațiunilor sale taxabile întrucât este improbabil ca instalația electrică și elementele consumabile să se defecteze atât de frecvent și repetitiv conform facturilor de achiziție.

Ca urmare, a fost calculată taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei și au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
 - .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
 - .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
 - .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
 - .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
 - .X. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Solutionare a Contestațiilor este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu achizițiile de componente electrice, respectiv cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora în condițiile în care societatea nu justifică cu documente că achizițiile au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv în scopul operațiunilor sale taxabile.

Perioada verificată: decembrie 2008 – mai 2013.

În fapt, în perioada verificată, societatea a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea achizițiilor de componente electrice de la SC .X. SRL, respectiv diverse materiale electrice, corpuri de iluminat, lampă de halogen, cablu etc., în sumă de .X. lei.

De asemenea, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de componente electrice de la SC .X. SRL în baza facturilor emise de această societate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea s-a aprovizionat frecvent cu diverse corpuri de iluminat, tubulaturi, prize, întrerupătoare, cabluri, comutatoare etc. deși bunurile se utilizează de către proprietarul imobilului în timpul lucrărilor de construcție sau reabilitare astfel încât imobilul să prevadă aceste dotări înainte sau cel târziu la data recepției finale, respectiv dării în folosință. Societatea își desfășoară activitatea în două spații iar consumul de componente electrice în cantitatea și frecvența în care s-au efectuat achizițiile nu se justifică.

Totodată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și adresa nr..X./14.08.2014 emisă de Direcția Generală Antifraudă Fiscală referitoare la SC .X. SRL cu privire la sesizarea unor nereguli privind activitatea și neîndeplinirea obligațiilor de către aceasta.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile în sumă de .X. lei, stabilindu-se impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă acestor achiziții.

Totodată, s-au stabilit obligații fiscale accesorii astfel:

- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Potrivit pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, la calculul profitului impozabil, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile;”

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.05.2015, încheiat ca urmare a reverificării societății dispusă prin Decizia nr. .X./25.02.2015 de soluționare a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./03.12.2014, ce stă la baza deciziei de impunere contestată, se rețin următoarele:

Prin Decizia Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor nr..X./25.02.2015 s-a precizat *„Întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală cărora le revine obligația de a investiga toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului supus inspecției privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale, în conformitate cu prevederile art.94 alin. (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora ”(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației de fapt fiscale în funcție de cele precizate în prezenta decizie, pentru aceleași obligații fiscale și pentru aceeași perioadă avută în vedere prin actul administrativ fiscal desființat”*.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.05.2015 organele de inspecție fiscală au constatat că, din punct de vedere al legii fiscale, deductibilitatea cheltuielilor cu achizițiile de componente electrice de la SC .X. SRL, nu este justificată nici cantitativ și nici ca frecvență, având în vedere că societatea a achiziționat componente de iluminat de la același furnizor cu frecvență aproape lunar în condițiile în care societatea își desfășoară activitatea în două spații date în

folosință anterior perioadei verificate și este improbabil ca instalația electrică și elementele consumabile să se defecteze atât de frecvent și repetitiv conform achizițiilor.

Față de aceste constatări, care nu sunt de natură să stabilească cu certitudine situația de fapt fiscală, cu adresa nr.A_SLP 1542/06.07.2015 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a solicitat organelor de inspecție fiscală efectuarea unei cercetări la fața locului în vederea clarificării aspectelor invocate în Decizia nr..X./25.02.2015.

Cu adresa nr..X./31.08.2015 organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au transmis Procesul verbal de cercetare la fața locului nr..X./11.08.2015 prin care s-a constatat că numai 48% din achiziții sunt înregistrate pe cheltuieli deductibile, iar diferența, de peste 50% din aceste achiziții, a fost înregistrată de societate, din proprie inițiativă, pe cheltuieli de protocol, nedeductibile, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă ca nedeductibilă.

Referitor la acest aspect, prin Nota explicativă din data de 10.08.2015, dată de administratorul societății, se precizează că înregistrarea contravalorii de natura obiectelor de iluminat în conturile de cheltuieli de protocol reprezintă o eroare de înregistrare contabilă în sensul că acestea trebuiau înregistrate similar cu celelalte achiziții.

În ceea ce privește cheltuielile cu achizițiile de la SC .X. SRL înregistrate pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil s-a constatat că pentru lucrările de asistență tehnică și întreținere pentru spațiile în care își desfășoară activitatea, respectiv Showroom .X. și Showroom .X., societatea are încheiat Contractul nr..X./11.08.2009 cu prestatorul SC .X. SRL.

Potrivit contractului mai sus menționat și anexei 1 la contract societatea prestatoare efectuează operațiuni de întreținere a instalației electrice existente, înlocuire componente/subansamble ale acestei instalații electrice, lucrări care se efectuează cu materialele și componentele achiziționate de executant, respectiv de SC .X. SRL. Pentru fiecare intervenție prestatorul întocmește situații de lucrări, fișe de intervenții din care rezultă distinct serviciile prestate și componentele electrice folosite, achiziționate anterior de către prestator.

De asemenea, consumul de astfel de bunuri nu a fost justificat de către societate întrucât societatea nu întocmește note de recepție, bonuri de consum, fișe de magazie, bunurile nefiind înregistrate în gestiunea societății.

Constatările organelor de inspecție fiscală prezentate în Procesul verbal de cercetare la fața locului nr..X./11.08.2015 sunt susținute de documentele anexate,

respectiv Contractul de asistență tehnică și întreținere nr..X./11.08.2009, Anexa nr.1 și listele cu necesarul de materiale și Nota explicativă din data de 10.08.2015.

Astfel, Contractul de asistență tehnică și întreținere nr..X./11.08.2009 are ca obiect asigurarea asistenței tehnice, a întreținerii și a efectuării de lucrări pentru instalația electrică aflată în proprietatea beneficiarului, iar la cap.II art.2 se prevede modalitatea în care se va realiza activitatea de întreținere, respectiv:

- activitate de service care se va desfășura la 6 luni;
- alte tipuri de lucrări care vor fi executate pe bază de comandă;
- în cazul echipamentelor defecte sau cu un grad de uzură avansat executantul va propune lucrările necesare pentru aducerea echipamentului în stare normală de funcționare și va realiza aceste lucrări contra cost, pe bază de deviz de lucrări.

La cap.III art.3 din contract se prevăd obligațiile executantului ce constau în prezentarea pentru constatarea lucrărilor la sesizarea beneficiarului în 24 de ore și executarea modificărilor cerute de beneficiar, accesul în incintă efectuându-se pe baza de legitimație de serviciu vizată.

În Anexa 1 la contract se prevăd serviciile asigurate în cadrul lucrărilor de service la 6 luni și serviciile executate în cadrul lucrărilor pe bază de comandă între care și **înlocuirea de componente/subansamble ale instalației existente cu materiale și componente procurate de către executant**, precum și extinderi și modificări ale instalațiilor electrice existente și instalații electrice noi.

Potrivit informațiilor furnizate de verificarea la fața locului și din documentele existente la dosar organul de soluționare concluzionează că societatea nu face dovada că achizițiile de componente electrice de la SC .X. SRL au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice, societatea având încheiat contract de întreținere și asistență tehnică cu prestatorul SC .X. SRL, începând cu data de 11.08.2009, cu valabilitate 2 ani și posibilitate de prelungire automată, atât pentru întreținerea instalației electrice cu materialele executantului, cât și pentru executarea lucrărilor de extindere, modificare sau construire de instalații electrice noi decontate pe bază de deviz de cheltuieli.

De asemenea, în ceea ce privește perioada decembrie 2008 -11.08.2009 se reține că societatea nu prezintă documente care să justifice consumul componentelor electrice, societatea neprezentând evidența de gestiune pentru astfel de bunuri, nu întocmeste bonuri de consum și fișe de magazie și nici note de recepție a mărfii.

Acest fapt este recunoscut de administratorul societății conform explicațiilor din Nota explicativă din data de 10.08.2015 în care se precizează „*componentele electrice achiziționate de la SC .X. SRL au fost eliberate în consum în baza facturilor de achiziție*„.

Față de cele de mai sus rezultă că societatea nu justifică cu documente că achizițiile de componente electrice au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice, respectiv în scopul realizării de venituri impozabile.

În consecință, simpla înregistrare a unor cheltuieli nu este suficientă ca acestea să aibă caracter deductibil la calculul profitului impozabil, condiția prevăzută de legea fiscală fiind ca aceste cheltuieli să fie efectuate numai în scopul realizării de venituri impozabile.

Ca urmare, în mod legal au stabilit organele de inspecție fiscală că suma de .X. lei reprezentând contravaloarea achizițiilor de materiale și componente electrice de la SC .X. SRL nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, așa cum s-a prezentat în materia impozitului pe profit, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că societatea nu justifică faptul că, achizițiile de materiale și componente electrice de la SC .X. SRL au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice.

Conform prevederilor legale incidente în materia taxei pe valoarea adăugată, pentru ca o persoană înregistrată în scopuri de TVA să-și exercite dreptul de deducere a taxei are obligația de a respecta îndeplinirea cumulativă a celor două condiții prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură în original și să justifice cu documente că achizițiile au fost efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, justificarea bunurilor achiziționate ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

În același sens este și Decizia nr..X./09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

Ca urmare, întrucât în susținerea contestației societatea nu a prezentat alte documente decât cele analizate de organele de inspecție fiscală la cercetarea la fața locului care să justifice că bunurile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În consecință, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./20.05.2015 pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent cheltuielilor cu achizițiile de materiale și componente electrice și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Ca o consecință, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, precum și faptul că societatea nu aduce argumente cu privire la cotele aplicate, însumării produselor dintre baza de calcul, cota de accesorii aplicată și numărul de zile pentru care au fost calculate, se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru accesoriile aferente, respectiv:

- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru cele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./20.05.2015 pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X. in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

.X.