

DECIZIA nr. 50 din 02.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva raportului de inspecție fiscală generală nr.../.... 2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data de primire a Raportului de inspecție fiscală generală nr.../....2010 respectiv2010 (potrivit confirmării de primire atașată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației la Oficiul poștal ... respectiv ...2010 și înregistrată la D.G.F.P. - Tulcea sub nr.../....2010.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Având în vedere faptul că societatea contestă raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010, organul de soluționare prin adresa nr.../....2010 a solicitat petentei ca în termen de 5 zile de la primire, sub sancțiunea decăderii, să comunice dacă înțelege să conteste și decizia de impunere nr.../....2010, singurul act administrativ care constituie titlu de creanță în materia obligațiilor fiscale și care poate fi contestat, potrivit art. 110 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct. 107.1 din HG nr. 1050/2004 și cu art. 209 alin.1 din OG nr. 92/2003.

Prin adresa, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../....2010, petenta contestă decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr.../...2010.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X S.R.L. prin contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr... / 2010 contestă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... / 2010 în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, motivând următoarele:

1. Impozit pe profit -

“ Organul de inspecție fiscală a stabilit în mod abuziv o diferență la calculul impozitului pe profit raportându-se la anii 2007-2009 astfel:

A) - Suma de ... lei-sumă ce a fost înscrisă în documentele contabile în mod corect ca fiind o cheltuială cu prestări servicii în baza diverselor contracte pe care le-a încheiat cu prestatorii (2007)

- Suma de ... lei - sumă ce a fost corect înscrisă în documentele contabile în mod corect ca fiind o cheltuială cu prestări servicii în baza diverselor contracte pe care le-a încheiat cu prestatorii (2008) ”

Suținând existența contractelor încheiate cu furnizorii de prestații petenta spune că a “dovedit necesitatea lucrărilor executate de către subcontractorii noștri cât și existența contractelor de prestări servicii, fiind astfel îndeplinite ambele condiții impuse (per contrario) de către codul fiscal în vederea recunoașterii deductibilității cheltuielilor efectuate și înregistrate în actele contabile. În consecință, greșit s-a făcut aplicarea art. 21 alin. 4 lit. m cod fiscal de către inspectorii fiscali, acestui articol fiindu-i eliminate aplicarea prin îndeplinirea condițiilor de deductibilitate solicitate de către legea fiscală în vigoare.”

“ **B)** - ... lei cheltuieli efectuate pentru achiziționarea și funcționarea autoturismului ... (2007)

-... lei-cheltuieli cu amortizarea autoturismului ... (2007)

-... lei - cheltuieli efectuate pentru întreținerea și funcționarea autoturismului marca ... (2008) ... Deși s-a menționat expres că autoturismul marca ... a fost folosit în mod exclusiv de către administratorul societății (deci cu atribuții de conducere!), în mod abuziv inspectorii fiscali nu au ținut seama de acest aspect foarte important și au decis, fără nici un temei legal, să excludă autoturismul din categoria cheltuielilor deductibile, în condițiile art. 21 alin.3 lit. n și art. 24 alin 1 lit. h - cod fiscal”

“**C)** -... lei - cheltuieli diverse înregistrate fără îndeplinirea condiției de documente justificative (materiale de construcție) (2007)

... lei - cheltuieli înregistrate fără să aibă la bază documente justificative ... Subscrisa a fost întrebată la ce au folosit materialele de construcții și dacă există documente justificative pentru consumul lor. Inspectorii nu au făcut nici o precizare la ce fel de înregistrări contabile fac referire și astfel, subscrisa a fost nevoită să răspundă la modul general, ce anume s-a făcut cu materialele achiziționate. De altfel, nici nu era greu de dedus având în vedere specificul activității societății. Mai mult, nu au făcut nici un fel de referire la cheltuielile în cuantum de ... lei numite “cheltuieli diverse” nici măcar o dată în cadrul controlului astfel încât subscrisa nu știe la ce anume s-au raportat organele de control când le-au menționat. Astfel nu ni s-a dat posibilitatea de a oferi explicații (dacă acestea erau necesare) sau să indice documentele justificative ale acestora. Două aspecte sunt importante: Dată fiind natura activității economice pe care societatea o desfășoară, materialele de construcții sunt în mod firesc folosite în cadrul activității economice și, de asemenea, înregistrările contabile s-au efectuat în baza facturilor fiscale și a bonurilor emise de către furnizori (vânzătorii de materiale) fiind astfel îndeplinită condiția existenței documentelor justificative intrării în gestiune.

De asemenea, arătăm faptul că inspectorii nu ne-au solicitat pe tot parcursul inspecției fiscale să aducem dovezi care să ateste folosirea acestor materiale de construcții, întrebarea acestora fiind adresată în ziua închiderii perioadei de inspecție și când toate actele privind raportul de inspecție fuseseră întocmite.”

“**D)** - ... lei - cheltuieli servicii catering (2007).

-... lei - cheltuieli catering (2008) ... Condiția existenței contractului de servicii este îndeplinită - contractul fiind pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

“ **E)** -... lei cheltuieli cazare factură emisă de P SRL (2007) ... Inspectorii fiscali ne-au pus în vedere că lipsește ordinul de deplasare al administratorului -

acesta fiind cel care a efectuat deplasarea având stabilită o întâlnire cu un potențial partener de afaceri străin. Dar îl atașăm prezentei contestații. În concluzie se constată că în mod abuziv s-au luat în calcul sumele mai sus și solicităm scoaterea lor din masa impozabilă.”

2. “ Sume aferente TVA”

A) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei (...+...) petenta susține că îndeplinește condițiile de deducere, menționând: “Așa cum au constatat și organele fiscale toate deducerile efectuate de către subscrisa s-au întemeiat pe facturi fiscale emise în sarcina sa, facturi ce au fost completate corect și complet conform dispozițiilor fiscale și puse la dispoziția organelor fiscale în original. În consecință, toate sumele arătate mai sus au fost corect și legal deduse de către subscrisa, încadrându-se în dispozițiile codului fiscal și a normelor aplicabile (pct. 46 alin.1 -(norme metodologice cod fiscal).”

B) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei, petenta susține că “greșit au fost încadrate ca nerespectând condiția impusă de art. 145 alin. 2 lit. a cod fiscal și incluse în sume TVA datorate.... Așa cum se observă, toate sumele înscrisă în facturi reprezintă contravaloarea unor operațiuni taxabile (vânzare/achiziție materiale construcție, servicii achiziție hrană personal salariat, facturi emise pentru autoturismul ..., bun ce este deductibil conform celor arătate în cuprinsul prezentei contestații). ”

C) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei colectată aferentă facturilor emise cu taxare inversă, petenta susține “că toate facturile supuse regimului cu taxare inversă se adresează unor lucrări de construcții montaj (construcție, modernizare, transformare demolare legate de un bun imobil) așa cum reiese și din contractele care au stat la baza respectivelor facturi. În consecință, nu s-au încălcat dispozițiile legii privind regimul taxării inverse TVA, și s-au respectat prevederile art. 160 alin 2 lit. c cod fiscal.”

3. Dividendele stabilite de către organul de control fiscal

Petenta susține că “sumele ridicate de asociatul unic în nici un caz nu au reprezentat dividende din cel puțin două motive esențiale: - nu au fost ridicate cu acest titlu (așa cum rezultă din documentele justificative invocate de organul de control fiscal) și pe cale de consecință nu au fost reflectate în evidența contabilă ca dividende ridicate de asociat și cu atât mai puțin nu erau justificate declararea și calculul impozitului pe dividende aferente sumelor imputate.

- în nici unul din bilanțurile întocmite pentru exercițiile financiare 2007-2008 respectiv bilanțele de verificare a conturilor sintetice nu se regăsește nici un post bilanțier cu acest conținut economic (dividende distribuite asociaților persoane fizice)”.

În finalul contestației petenta menționează: “Deoarece prezenta contestație o trimitem pe cale poștală, facem mențiunea că vom veni personal la sediul instituției în cursul lunii aprilie 2010 (cel mai târziu 22.04.2010) pentru a depune documentele pe care ne întemeiem afirmațiile.”

II. Organul fiscal din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală , urmare inspecției fiscale generale în vederea verificării impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat, efectuată la SC X SRL prin decizia de impunere nr... / ...2010 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr.../....2010, a stabilit o diferență suplimentară în sumă de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din

dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Petenta formulează contestația, înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../... .2010, împotriva raportului de inspecție fiscală generală nr.../...2010 pentru suma de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei , cu motivațiile prezentate la Punctul I din prezenta decizie.

Organul de soluționare prin adresa nr.../....2010 a solicitat petentei ca în termen de 5 zile de la primire, sub sancțiunea decăderii, să comunice dacă înțelege să conteste și decizia de impunere nr.../....2010, singurul act administrativ care constituie titlu de creanță în materia obligațiilor fiscale și care poate fi contestat, potrivit art. 110 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct. 107.1 din HG nr. 1050/2004 și cu art. 209 alin.1 din OG nr. 92/2003.

Potrivit confirmării de primire societatea a primit adresa nr.../....2010 în data de2010. În data de ...2010 prin adresa înregistrată la DGFP Tulcea petenta menționează "se completează contestarea sumelor înscrise în decizia de impunere privind obligațiile de plată nr.../...2010 emisă în baza raportului de inspecție fiscală generală nr.../...2010 aceste sume nefiind datorate de către subscrisa așa cum am arătat în conținutul contestației înregistrată sub nr.../....2010" impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petente cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită în conformitate cu prevederile legale prin decizia de impunere nr.../...2010, în sarcina SC X SRL, diferența suplimentară de plată în sumă de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat la SC X SRL inspecția fiscală generală în vederea verificării impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat.

Inspecția fiscală generală s-a finalizat prin raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010 .

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr.../....2010 s-a emis decizia de impunere cu nr.../....2010 pentru diferența suplimentară de plată în sumă de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, ca urmare faptului că:

- agentul economic a înregistrat cheltuieli cu prestări servicii pentru care nu poate justifica prestarea efectivă a serviciilor contractate, prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, procese verbale de recepție sau alte documente; diverse cheltuieli înregistrate în baza facturilor de achiziții fără documente din care să se poată identifica natura și necesitatea cheltuielii, respectiv bonuri de consum, fișa limită de consum, deviz de lucrări, etc.; cheltuieli efectuate cu cel de al doilea autoturism în situația în care societatea are un singur asociat care este și administratorul societății și nu are alți angajați cu funcții de conducere; cheltuieli cu bunuri personale (pantofi sport, Home Cinema, șifoner, comodă, pat, saltea, etc.); cheltuieli cu mese servite, servicii catering facturate, fără a fi justificată cu documente prestarea efectivă și necesitatea efectuării cheltuielilor.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația înregistrată sub nr.../....2010, cu motivațiile prezentate la punctul I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare; OG 92/2003R, cu modificările și completările ulterioare.

1. IMPOZIT PE PROFIT

* **Față de afirmațiile petentei** “ Organul de inspecție fiscală a stabilit în mod abuziv o diferență la calculul impozitului pe profit raportându-se la anii 2007-2009 astfel:

A) - Suma de ... lei-sumă ce a fost înscrisă în documentele contabile în mod corect ca fiind o cheltuială cu prestări servicii în baza diverselor contracte pe care le-a încheiat cu prestatorii (2007)

- Suma de ... lei - sumă ce a fost corect înscrisă în documentele contabile în mod corect ca fiind o cheltuială cu prestări servicii în baza diverselor contracte încheiate cu prestatorii (2008) ”

...am dovedit necesitatea lucrărilor executate de către subcontractorii noștri cât și existența contractelor de prestări servicii, fiind astfel îndeplinite ambele condiții impuse (per contrario) de către codul fiscal în vederea recunoașterii deductibilității cheltuielilor efectuate și înregistrate în actele contabile. În consecință, greșit s-a făcut aplicarea art. 21 alin. 4 lit. m cod fiscal de către inspectorii fiscali, acestui articol fiindu-i eliminate aplicarea prin îndeplinirea condițiilor de deductibilitate solicitate de către legea fiscală în vigoare.”, **se reține:**

-potrivit prevederilor art. 21 alin.(4) din Codul fiscal “**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;

Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricrei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Deși în contestație face afirmația că “vom veni personal la sediul instituției în cursul lunii aprilie 2010 (cel târziu 22.04.2010) pentru a depune documentele pe care ne întemeiem afirmațiile”, nici până la data soluționării contestației petenta nu prezintă documente în susținerea cauzei.

- potrivit prevederilor art. 65 alin. (1) din OG 92/2003R, “Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere că nici până la data soluționării contestației societatea petentă nu justifică prestarea efectivă a serviciilor prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, “pontajele zilnice verificate și acceptate de către antreprenor”/ lunar, nu sunt îndeplinite condițiile legale impuse de pct. 48 din HG nr. 44/2004 (citate mai sus). În consecință, organul fiscal a considerat în mod legal ca nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei și ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

***Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei expuse la punctul 1 lit. B)** “ - ... lei cheltuieli efectuate pentru achiziționarea și funcționarea autoturismului... (2007) - ... lei-cheltuieli cu amortizarea autoturismului... (2007) -... lei - cheltuieli efectuate pentru întreținerea și funcționarea autoturismului... (2008) -... lei - cheltuieli cu amortizarea autoturismului... (2008) ... Deși s-a menționat expres că autoturismul ... a fost folosit în mod exclusiv de către administratorul societății (deci cu atribuții de conducere!), în mod abuziv inspectorii fiscali nu au ținut seama de acest aspect foarte important și au decis, fără nici un temei legal, să excludă autoturismul din categoria cheltuielilor deductibile, în condițiile art. 21 alin.3 lit. n și art. 24 alin 1 lit. h - cod fiscal”, **întrucât:**

- potrivit prevederilor art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal alin (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....(11) **Amortizarea fiscală se calculează** după cum urmează: ...

h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n.) “...n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, **deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.**”

- din raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010 se reține că “agentul economic mai are în dotare un autoturism ... conform Contractului de leasing financiar nr... din ...2007 încheiat cu SC V iar societatea are un singur asociat care este și administratorul societății și nu are salariați angajați cu funcții de conducere.”

Față de cele prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală a considerat, în conformitate cu prevederile legale, nedeductibile fiscal cheltuielile (... lei + ... lei...) efectuate pentru achiziționarea, funcționarea autoturismului ... (2007- 2008 și cu

amortizarea autoturismului... (2007- 2008) și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* **Față de afirmațiile petentei expuse la punctul 1 “IMPOZIT PE PROFIT” lit. C) din contestație** cu privire la sumele ... lei - cheltuieli diverse înregistrate fără îndeplinirea condiției de documente justificative (materiale de construcție în anul 2007) și ... lei (în anul 2008) - “Subscrisa a fost întrebată la ce au folosit materialele de construcții și dacă există documente justificative pentru consumul lor. Inspectorii nu au făcut nici o precizare la ce fel de înregistrări contabile fac referire și astfel, subscrisa a fost nevoită să răspundă la modul general, ce anume s-a făcut cu materialele achiziționate. De altfel, nici nu era greu de dedus având în vedere specificul activității societății. Mai mult, nu au făcut nici un fel de referire la cheltuielile în cuantum de ... lei numite “cheltuieli diverse” nici măcar o dată în cadrul controlului astfel încât subscrisa nu știe la ce anume s-au raportat organele de control când le-au menționat. Astfel nu ni s-a dat posibilitatea de a oferi explicații (dacă acestea erau necesare) sau să indice documentele justificative ale acestora. Două aspecte sunt importante: Dată fiind natura activității economice pe care societatea o desfășoară, materialele de construcții sunt în mod firesc folosite în cadrul activității economice și, de asemenea, înregistrările contabile s-au efectuat în baza facturilor fiscale și a bonurilor emise de către furnizori (vânzătorii de materiale) fiind astfel îndeplinită condiția existenței documentelor justificative intrării în gestiune. De asemenea, arătăm faptul că inspectorii nu ne-au solicitat pe tot parcursul inspecției fiscale să aducem dovezi care să ateste folosirea acestor materiale de construcții, întrebarea acestora fiind adresată în ziua închiderii perioadei de inspecție și când toate actele privind raportul de inspecție fuseseră întocmite.”, **se reține:**

- potrivit prevederilor ART. 21 din Codul fiscal: alin. (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.” și alin. (4) “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ... f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, **prin care să se facă dovada efectuării operațiunii** sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

- în raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010, organul fiscal menționează: “Conform notei explicative dată de domnul Y (anexa nr. 32), la întrebarea nr. 3, pusă de echipa de inspecție fiscală, << Ați înregistrat în contabilitate cheltuieli cu materiale de construcții, pe baza facturilor de aprovizionare în sumă de ... lei în 2007 și ... lei în 2008. La ce ați folosit aceste materiale și dacă aveți documente care justifică consumul acestora? >> d-l administrator a răspuns astfel: << Aceste materiale au fost folosite la lucrările executate de societate și au fost incluse în facturile fiscale la care au fost atașate liste olografe cu cantitățile respective însă am omis să le prezentăm în cadrul inspecției fiscale. >>”

- potrivit prevederilor art. 65 alin. (1) din OG 92/2003R, “**Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”

Deși în contestație face afirmația că “vom veni personal la sediul instituției în cursul lunii aprilie 2010 (cel târziu 22.04.2010) pentru a depune documentele pe care ne întemeiem afirmațiile”, nici până la data soluționării contestației petenta nu prezintă documente în susținerea cauzei.

De asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei, potrivit căreia “înregistrările contabile s-au efectuat în baza facturilor fiscale și a bonurilor emise de către furnizori (vânzătorii de materiale) fiind astfel îndeplinită condiția existenței documentelor justificative intrării în gestiune” **întrucât**: “facturile fiscale și bonurile emise de către furnizori” (așa cum spune și petenta) dovedesc intrarea în gestiune a bunurilor dar nu fac **dovada efectuării consumului** acestora în scopul obținerii de venituri impozabile și nici **afirmația** potrivit căreia organele fiscale “nu au făcut nici un fel de referire la cheltuielile în cuantum de ... lei numite “cheltuieli diverse” nici măcar o dată în cadrul controlului astfel încât subscrisa nu știe la ce anume s-au raportat organele de control când le-au menționat” **întrucât**:

- la pagina nr. 7 din raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010 se menționează: “(materiale de construcții, tâmplărie PVC, ceresit, ciment, polistiren, plasă etc. ...)” .

- în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul fiscal precizează “că din facturile emise către clienți nu reiese că au fost facturate aceste materiale, facturile nu sunt însoțite de devize de lucrări în care să fie menționate materialele consumate.”

Față de cele mai sus prezentate, având în vedere că până la data soluționării contestației petenta nu susține cu documente afirmațiile, organul de inspecție fiscală, în mod legal, a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu materialele de construcții înregistrate în contabilitate pe baza facturilor de aprovizionare, în sumă de ... lei în anul 2007 și ... lei în 2008 și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* **Cu privire la** - cheltuielile cu serviciile de catering în sumă de ... lei (2007) și ... lei în anul 2008 - contestate la punctul 1 **“IMPOZIT PE PROFIT” lit. D)** și afirmația petentei “Condiția existenței contractului de servicii este îndeplinită - contractul fiind pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”, **se reține**:

-potrivit prevederilor art. 21 alin.(4) din Codul fiscal **“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;

Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricrei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;**

- **contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”**

Deși în contestație face afirmația că “vom veni personal la sediul instituției în cursul lunii aprilie 2010 (cel târziu 22.04.2010) pentru a depune documentele pe care ne întemeiem afirmațiile”, nici până la data soluționării contestației petenta nu prezintă documente în susținerea cauzei.

- potrivit prevederilor art. 65 alin. (1) din OG 92/2003R, “**Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”

- în referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală precizează “contestatoarea are un număr mic de salariați (în medie 3 salariați) iar pentru salariații furnizorilor de servicii în construcții cu care contestatoarea are relații de afaceri nu a prezentat documente cu privire la numărul lor și identitatea lor”

Având în vedere că până la data soluționării contestației petenta nu justifică cu documente, în conformitate cu prevederile legale, prestarea efectivă a serviciilor serviciile de catering și necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

***Cu privire la - cheltuielile de cazare în sumă de ... lei prezentate la pct. 1 “IMPOZIT PE PROFIT” litera E)** din contestație și TVA în sumă de ... lei dedusă - din factura nr.../....2007 emisă de P... SRL și afirmația petentei “Inspectorii fiscali nu ne-au pus în vedere că lipsește ordinul de deplasare al administratorului - acesta fiind cel care a efectuat deplasarea având stabilită o întâlnire cu un potențial partener de afaceri străin. Dar îl atașăm prezentei contestații. În concluzie se constată că în mod abuziv s-au luat în calcul sumele mai sus și solicităm scoaterea lor din masa impozabilă.”, **se reține:**

- în raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010, organul fiscal precizează “cheltuieli cazare înregistrate în baza facturii nr.../....2007 emisă de SC P... SRL fără să reiasă din document numele persoanei cazate”.

- potrivit prevederilor art. 21 alin.(4) din Codul fiscal “**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;

Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

- ART. 146 din Codul fiscal prevede: “(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);

-Art. 145 din Codul fiscal și pct. 46. alin. (3) din Normele metodologice:
precizează: **“Facturile sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt aceleași documente prevăzute la alin. (1) pentru deducerea taxei pe valoarea adugată, însoțite de decontul de deplasare.”**

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus și faptul că până la data soluționării contestației contestatoarea nu prezintă documente în conformitate cu prevederile legale prin care să justifice prestarea efectivă și necesitatea cheltuielilor cu deplasarea, organele fiscale au procedat în mod legal neadmițând la deducere cheltuiala în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

2. ” SUME AFERENTE TVA

A) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei (...+...) și susținerile petentei:
“Așa cum au constatat și organele fiscale toate deducerile efectuate de către subscrisa s-au întemeiat pe facturi fiscale emise în sarcina sa, facturi ce au fost completate corect și complet conform dispozițiilor fiscale și puse la dispoziția organelor fiscale în original. În consecință, toate sumele arătate mai sus au fost corect și legal deduse de către subscrisa, încadrându-se în dispozițiile codului fiscal și a normelor aplicabile (pct. 46 alin.1 -(norme metodologice cod fiscal).”, **se reține:**

- Codul fiscal prevede: - **ART. 145** **“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;...”

-TVA în sumă totală de ... lei (... lei; ... lei;...) este dedusă din facturi de prestări servicii încheiate cu prestatorii, pentru care contribuabilul nu poate justifica prestarea efectivă și necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii în conformitate cu prevederile legale expuse la pct. 1 “IMPOZIT PE PROFIT” lit. A). În consecință nu sunt îndeplinite condițiile pentru deducerea taxei impuse de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal (citate mai sus) și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere;

- ART. 146 din Codul fiscal prevede (2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență 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 ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

- ... lei, reprezintă TVA dedusă din bonuri fiscale de combustibil necompletate, care nu îndeplinesc condițiile pentru deducerea taxei impuse de art. 146 alin. (2) din Codul fiscal (citate mai sus). În consecință organul de inspecție

fiscală a considerat în mod legal nedeductibilă TVA în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere;

- ART. 146 din Codul fiscal prevede:“(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)... (5)Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:... k) **denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate,...**

- ... lei reprezintă TVA dedusă din factura nr.../....2008 emisă de SC A SRL , reprezentând materiale de construcții “nespecificate”. Având în vedere că faptul că factura nu conține denumirea și cantitatea bunurilor livrate nu sunt îndeplinite condițiile pentru deducerea taxei impuse de art. 146 alin. (1) din Codul fiscal și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

B) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei (...+...) și susținerile petentei “greșit au fost încadrate ca nerespectând condiția impusă de art. 145 alin. 2 lit. a cod fiscal și incluse în sume TVA datorate.... Așa cum se observă, toate sumele înscrise în facturi reprezintă contravaloarea unor operațiuni taxabile (vânzare/achiziție material construcție, servicii achiziție hrană personal salariat, facturi emise pentru autoturismul ... bun ce este deductibil conform celor arătate în cuprinsul prezentei contestații). ”, **se reține:**

- Codul fiscal prevede: - ART. 145 “(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;...”

- ... lei și ... lei, reprezintă TVA dedusă din facturi de materiale de construcții, tâmplărie PVC înregistrate în contul de cheltuieli fără justificarea consumului în scopul desfășurării activității proprii. În consecință nu sunt îndeplinite condițiile pentru deducerea taxei impuse de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal;

-... lei și ... lei, reprezintă TVA dedusă din facturi de prestări servicii de catering încheiate cu prestatorii, pentru care contribuabilul nu poate justifica prestarea efectivă și necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii în conformitate cu prevederile legale expuse la pct. 1 IMPOZIT PE PROFIT lit. A). În consecință nu sunt îndeplinite condițiile pentru deducerea taxei impuse de art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal (citate mai sus);

- ... lei și ... lei, TVA dedusă din facturi reprezentând rate de leasing, detector radar și piese auto pentru autoturismul ... al doilea în societate la o singură persoană cu atribuții de conducere, pentru care codul fiscal limitează cheltuielile la un singur autoturism. Potrivit prevederilor legale prezentate la pct. 1. Impozit pe profit lit. B), cel de al doilea autoturism nu participă la obținerea de venituri impozabile și în conformitate cu prevederile 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal TVA aferentă nu este deductibilă;

Față de cele prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit, în conformitate cu prevederile legale, ca nedeductibilă TVA în sumă totală de ... lei și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

C) Cu privire la TVA în sumă totală de ... lei (...+...) colectată aferentă facturilor emise cu taxare inversă, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei: "... toate facturile supuse regimului cu taxare inversă se adresează unor lucrări de construcții montaj (construcție, modernizare, transformare demolare legate de un bun imobil) așa cum reiese și din contractele care au stat la baza respectivelor facturi. În consecință, nu s-au încălcat dispozițiile legii privind regimul taxării inverse TVA, și s-au respectat prevederile art. 160 alin 2 lit c cod fiscal.", **întrucât:**

- 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)... (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:... k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate,..."

-ART. 150 (1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b) - g);

- ART. 160 (2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

c) lucrările de construcții-montaj;"

- la pag. 12-13 din raportul de inspecție fiscală nr.../....2010, organul fiscal menționează că: factura nr.../....2007 reprezentând prestări servicii conform contractului nr... din2007, emisă cu taxare inversă nu este însoțită de situații de lucrări acceptate de beneficiar din care să reiasă lucrările efectiv prestate; factura nr.../ ...2007 emisă cu taxare inversă conform situație de lucrări nr.../....2007 care nu a fost prezentată la control pentru a se putea stabili dacă operațiunile se supun măsurilor simplificate; facturile emise cu taxare inversă către SC V SRL c/val. Contract nr.../....2007 fără să fie însoțite de contractul înscris pe factură și situații de lucrări care să ateste că operațiunile se supun măsurilor de simplificare;

Având în vedere faptul că TVA a fost dedusă din facturi de prestări servicii pentru care nu situații de lucrări care să ateste că operațiunile se supun măsurilor simplificate, iar până la data soluționării contestației petenta nu depune documente în susținerea cauzei, organul fiscal a stabilit în mod legal TVA de plată în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentului de la pct. 3. din contestație** "sumele ridicate de asociatul unic în nici un caz nu au reprezentat dividende din cel puțin două motive esențiale: - nu au fost ridicate cu acest titlu (așa cum rezultă din documentele justificative invocate de organul de control fiscal) și pe cale de consecință nu au fost reflectate în evidența contabilă ca dividende ridicate de asociat și cu atât mai puțin nu erau justificate declararea și calculul impozitului pe dividende aferente sumelor imputate. - în nici unul din bilanțurile întocmite pentru exercițiile financiare 2007-2008 respectiv

balanțele de verificare a conturilor sintetice nu se regăsește nici un post bilanțier cu acest conținut economic (dividende distribuite asociaților persoane fizice)”, **întrucât:**

- prin procesul verbal al AGA încheiat la data de2008 se hotărăște ca din profitul net în sumă de ... lei, conform bilanțului contabil aprobat la 31.12.2007, să se repartizeze pe dividende suma de ... lei, sumă înregistrată în contul 457 “Dividende de plată”. La2008 se stornează operațiunea deși în perioada ianuarie 2007-noiembrie 2009 administratorul societății care este și asociat unic a ridicat, atât prin bancă cât și prin caserie, suma totală de ... lei (înregistrată în contul 461 “Debitori diverși” fără ca acesta să fie justificată sau restituită societății, iar societatea nu a făcut nici un demers pentru recuperarea ei);

- în raportul de inspecție fiscală generală nr.../....2010, organul fiscal precizează: “Conform notei explicative dată de domnul Y (anexa 32), la întrebarea nr. 1, pusă de echipa de inspecție fiscală, “În legătură cu impozitul pe dividende calculat în urma inspecției fiscale, vă rugăm să ne precizați de ce nu au fost impozitate sumele retrase de administrator în sumă totală de ... lei?” d-l administrator a răspuns astfel: “Contabilul mi-a spus că nu trebuie plătit, deoarece sumele repartizate pe dividende au fost stornate în noiembrie 2008.”;

- potrivit prevederilor art. 7 alin. 12 lit. a) din Codul fiscal **“dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scop personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.”;**

- art. 11 alin. (1) din Codul fiscal **“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 scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”;**

- potrivit prevederilor art. 9 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, constituie infracțiune: “ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile”;

- în conformitate cu prevederile art. 67 alin.(1) din Codul fiscal **“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.”**

Față de cele prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală a considerat, în conformitate cu prevederile legale, sumele ridicate de asociatul unic în scop personal, ca fiind dividende distribuite pentru care avea obligația să calculeze și să vireze impozitul pe dividende în procent de 16% și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la impozitul pe dividende în sumă de ... lei.

Întrucât, prin contestația formulată SC X SRL nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează **a se respinge** contestația cu privire la accesoriile în sumă totală de ... lei: ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei; ... lei majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei; ... lei majorări de întârziere aferente

dividendelor în sumă de ... lei, pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației, formulată de SC X SRL sub nr.../...2010, pentru suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei; TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV