

D E C I Z I E nr. 845/65 din 12.03.2010

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. ... in suma de ... lei, ale carei componente au fost enumerate in Decizia de impunere nr. ..., dupa cum urmeaza:

- taxa pe valoarea adaugata 01.01.2006 - 31.03.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.04.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.04.2008 - 30.04.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.05.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.05.2008 - 31.05.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.06.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.06.2008 - 30.06.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.07.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.07.2008 - 31.07.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 25.08.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.08.2008 - 31.08.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 25.09.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.09.2008 - 30.09.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.10.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- taxa pe valoarea adaugata 01.10.2008 - 30.11.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.12.2008 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

- Impozit pe profit 01.01.2006 - 31.12.2008 in quantum de ... lei si majorari de intarziere pentru perioada 26.04.2007 - 15.09.2009 in quantum de ... lei.

In sustinerea contestatiei SC ... SRL aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la impozitul pe profit

In ceea ce priveste cheltuielile cu cazarea si masa

La pagina 17 a Raportului de inspectie fiscala nr.... din data de 18.09.2009 organul de control precizeaza:

"societatea evidentiaza ca si cheltuiala deductibila in lunile ianuarie si februarie 2008 facturile de cazare si masa, nefiind insotite de documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat. Astfel, cu cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei s-a redus pierderea fiscala din anul 2008. Fapta descrisa contravine prevederilor art. 21 alin. 3 lit. a) si art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de inspectie fiscala invoca un temei gresit in calificarea cheltuielii cu cazarea si masa din cheltuiala deductibila in cheltuiala nedeductibila incalcand astfel dispozitiile art. 43 al. (2) lit. f) din Codul de procedura fiscala potrivit carora, actul administrativ fiscal trebuie sa contina temeiul de drept; in cazul de fata, deductibilitatea cheltuielii cu cazarea este tratata de legiuitorul fiscal in cadrul art. 21 alin. 2 lit. e) Cod fiscal iar a cheltuielilor cu mesele servite la art. 21 alin. 3 lit. b) in limita indemnizatiei de deplasare si nu in cadrul art. 21 al. (3) lit. a) sau al art. 21 alin. 4 lit. f) al aceluiasi cod, asa cum - in mod gresit - organul de inspectie fiscala a indicat si incadrat operatiunea in cauza, conducand la un alt rezultat, nefavorabil pentru societate.

Art. 21 alin. 3 lit. a) se refera la deductibilitatea cheltuielilor de protocol in limita unei sume de 2% aplicata asupra diferentei rezultate din totalul veniturilor si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit.

Celalalt temei invocat de organul de control [art. 21 alin. 4 lit. f)] reglementeaza cadrul general al deductibilitatii cheltuielilor si conditioneaza acest caracter de necesitatea existentei unui document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, dispozitie legala ce nu este incidenta in speta.

Organul fiscal a apreciat, in mod eronat, ca anumite cheltuieli ale societatii nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, pentru a motiva astfel ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil, in acceptiunea art. 21 al. (1) Cod fiscal, desi si aceste tipuri de cheltuieli au fost efectuate in realizarea obiectului de activitate al societatii si nu in interesul privat al vreunei persoane.

Conditia pusa de organul de control nu este una prevazuta de lege, si anume "insotirea" fiecarei facturi de cazare/masa de documente care sa ateste calitatea de angajat sau administrator/director al societatii; practic cerinta de a atasa fiecarei astfel de facturi certificate emise de Oficiul Registrului Comertului, adeverinte emaneate de la societate sau alte documente justificative este imposibil de respectat si constituie un adaos nepermis la textul legal, neprevazut nici macar in Normele metodologice.

Proba calitatii de salariat/administrator in fata organelor de inspectie se face nu atasand la facturi documente justificative ci verificand in scriptele societatii calitatea acestor persoane.

Pe cale de consecinta, societatea a procedat in mod corect atunci cand a considerat deductibile aceste cheltuieli in cuantum de ... lei.

In ceea ce priveste cheltuiala cu serviciile de management si traducere prestate de S.C.... SRL si servicii de curatenie prestate de SC ... SRL

La pagina 17 a Raportului de inspectie fiscala, organul de inspectie fiscala precizeaza:

„In perioada 2006-2008, societatea inregistreaza ca si cheltuiala deductibila servicii de management si traducere prestate de S.C. ... SRL si servicii de curatenie prestate de SC ... - prestari care nu sunt insotite de documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii. Astfel, echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea sumei de ... lei. Fapta descrisa contravine prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.”

Organul de inspectie fiscala sustine ca aceste cheltuieli nu indeplinesc conditiile prevazute de lege pentru a justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate.

Normele metodologice de la art. 21 alin. 4 lit. m) prevad la punctul 48 conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii pentru a fi deduse, si anume:

"- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate"

Fata de aceste dispozitii din Normele metodologice de aplicare a art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea sustine ca aceste servicii (de management si traducere respectiv de curatenie) au fost prestate in baza unor contracte incheiate intre parti pe care societatea le anexeaza la contestatie, astfel:

- Contractul nr. 01/01.06.2004 incheiat intre S.C.... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. in temeiul caruia au fost prestate serviciile de management si traducere.

- Contractul nr. 10/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. in temeiul careia au fost prestate serviciile de curatenie.

In ceea ce priveste justificarea prestarii serviciilor, organele de inspectie fiscala sustin ca acestea nu au fost justificate prin documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari). Societatea anexeaza la prezenta contestatie cateva din facturile emise in temeiul acestor contracte, facturi insotite de devize de executie lucrari, cheltuielile indeplinind astfel exigentele cerute de lege pentru a le admite la deductibilitate.

Necesitatea prestarii acestor servicii este intemeiata pe specificul activitatii desfasurate de subscrisa — obiectul de activitate constand in fabricarea biscuitilor si piscoturilor, fabricarea prajiturilor si a produselor conservate de patiserie.

Cheltuielile de consultanta si management sunt indispensabile si necesare oricarui contribuabil care doreste sa asigure existenta viabila a societatii si obtinerea de profit. O astfel de cheltuiala este confirmata si de principiul libertatii de gestiune potrivit caruia contribuabilul este liber sa angajeze cheltuielile pe care le considera necesare activitatii sale.

Acelasi principiu interzice administratiei fiscale sa critice deciziile de gestiune ale intreprinderii.

In ceea ce priveste cheltuielile cu traducerea, avand in vedere ca societatea a desfasurat relatii comerciale cu furnizori din Ungaria, necesitatea acestor servicii este justificata de nevoia de a asigura traducerea documentelor necesare desfasurarii in bune conditii a raporturilor contractuale cu partenerul din Ungaria.

Avand in vedere ca activitatea desfasurata este supusa exigentelor impuse de legislatia in domeniul sigurantei alimentelor, societatea considera ca necesitatea serviciilor de curatenie nu poate fi contestata, ea putand opta pentru executarea lor prin forte proprii sau prin externalizare.

Documentele justificative anexate nu au putut fi prezentate organului de control in momentul efectuarii inspectiei deoarece, asa cum s-a consemnat in raportul de inspectie fiscala, doamna Ungur Vanda - persoana care reprezinta societatea in calitate de administrator special detine aceasta calitate doar incepand cu data de 10.07.2009, iar in momentul preluarii acestei functii nu a existat o predate - primire a administratiei si arhivelor societatii. Societatea a fost declarata in insolventa la finele lunii mai 2009 si in lunile urmatoare intreg personalul de conducere si cel de specialitate (TESA) a fost inlocuit, existand si la aceasta data dificultati in identificarea unor contracte si alte documente din

trecut, aflate in posesia fostului management.

Organul de inspectie fiscala include in cadrul cuantumului nedeductibil al cheltuielii cu prestarile de servicii si taxa pe valoarea adaugata. In concluzie, societatea considera ca a indeplinit toate cerintele impuse de Codul fiscal pentru a admite la deductibilitate cheltuielile cu serviciile de management si traducere, respectiv de curatenie si, pe cale de consecinta, considera ca organul de control a procedat in mod nelegal prin respingerea de la deductibilitate de a acestor cheltuieli in cuantum de ... lei.

In ceea ce priveste perisabilitatile facturate de supermarketuri.

La pagina 17 a raportului de inspectie fiscala, organul de control precizeaza:

„societatea evidentiaza ca si cheltuiala deductibila, perisabilitatile facturate de supermarketuri in conturile „628” Cheltuieli cu terti, respectiv contul „6588” Alte cheltuieli de exploatare”. In perioada 2006 — 2008, echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea sumei de ... lei aferenta cheltuielilor cu perisabilitatile. Fapta descrisa contravine prevederilor art. 21 alin. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare”.

Organul de inspectie fiscala considera nedeductibile „cheltuielile cu perisabilitatile”, inregistrate in conturile 628.10.3 „Alte cheltuieli cu servicii terti - distrugere” si 6588.3 „Alte cheltuieli de exploatare - perisabilitati” si TVA aferenta acestora. Totusi, in fundamentarea legala a deciziei de impunere se face referire la art. 21 alin. 4 lit. c) „cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor Titlului VI”.

Trebuie mentionat de la inceput ca denumirea contului analitic creat de catre societate - de perisabilitati - nu este conforma naturii cheltuielilor care sunt inregistrate aici.

In acest cont sunt de fapt inregistrate cheltuielile (pierderile) in legatura cu iesirea din termenul de valabilitate al produselor alimentare (prajituri) expediate spre vanzare catre clienti retailer! (supermarketuri, etc).

Societatea considera ca se afla in fata unor pierderi tehnologice si comerciale normale inerente comertului cu produse alimentare care, pentru protectia sanatatii populatiei, au un termen de valabilitate limitat.

Depasirea acestor termene opreste produsele de la vanzare, deoarece pot fi periculoase pentru consumul uman, si ele sunt distruse la cumparator sau dupa ce au fost returnate pe cheltuiala furnizorului pe baza intocmirii unor acte constatatoare cu Autoritatea Nationala Sanitara Veterinara si pentru Siguranta alimentelor, respectiv Directiile judetene Sanitar Veterinare si pentru Siguranta Alimentelor.

Orice societate producator de produse alimentare trebuie sa-si asume aceste cheltuieli inerente acestui tip de afacere (comert), ceea ce conduce la concluzia ca ne gasim in fata unor consumuri „tehnologice” (*lato sensu*) normale, previzibile si inevitabile. Spre deosebire de aceste consumuri tehnologice (comerciale), perisabilitatile reprezinta conform actului normativ ce le reglementeaza - H.G. nr. 831/2004, pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare, pierderi/scazamine care se produc in timpul transportului, manipularii, depozitarii si

desfacerii marfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliza, racire, inghetare, topire, oxidare, aderare la peretii vagoanelor sau ai vaselor in care sunt transportate, descompunere, scurgere, imbibare, ingrosare, imprastiere, faramitare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, in procesul de comercializare in reseaua de distributie (depozite cu ridicata, unitati comerciale cu amanuntul si de alimentatie publica.

Prin pierderile tehnologice si comerciale specifice activitatii SC ... nu se micsoreaza masa si nici valoarea produsului ca si in cazul perisabilitatilor; produsele isi pastreaza forma initiala, cantitatea, etc., insa aptitudinea lor de a fi consumate dispare in urma trecerii termenului de valabilitate.

Marfa respectiva nu sufera pierderi de cantitate din cauze fizico-chimice, isi pastreaza aceeasi masa, insa o dispozitie legala expresa impiedica comercializarea sa datorita prezumtiei de a fi daunatoare consumului uman ca urmare a iesirii din termenul de valabilitate.

Acest tip de cheltuiala (pierdere) nu se caracterizeaza prin repetabilitate statistic masurabila; specifica perisabilitatilor ce apar intotdeauna cand sunt indeplinite anumite conditii (temperatura, umiditate, etc.).

Pierderile datorate expirarii valabilitatii pot apare cu valori foarte mari, spre exemplu, in perioadele in care vanzarile scad, sau cu valori foarte mici, in perioadele in care vanzarile sunt maxime iar stocurile nu apuca sa se invecheasca.

Adevarata natura a cheltuielilor inregistrate in contul 628.10.3 „Cheltuieli cu servicii terti-distrugere” (cu un sold la 2008 de 140.151,33 lei) rezulta fara dubiu din documentatia atasata si care reflecta „traseul” acestora, respectiv:

- Nota prin care producatorul este anuntat asupra expirarii termenului de valabilitate, si i se pune in vedere a-si ridica produsele, in caz contrar acestea urmand a fi distruse.

- Procesul-verbal (actul de constatare al autoritatii sanitare al situatiei, intitulat diferit, uneori Proces verbal de confiscare, alteori Document de sechestrare/retinere oficiala, Instiintare de confiscare).

Ca procedura, in urma instiintarii, lotul respectiv este verificat asupra continutului de catre un agent angajat al SC ... SRL, care apoi isi da acordul privind starea produselor confiscate la cererea inspectorului de la Directia Sanitar Veterinara.

Produsele astfel confiscate sunt trimise de obicei societatii ... pentru incinerare prin intermediul unor cuptoare speciale, iar serviciile efectuate de acesta sunt apoi refacturate catre SC ... SRL.

De regula, produsele alimentare expirate sunt distruse, iar cheltuielile sunt refacturate catre SC ... SRL , dar exista si situatia in care unele produse nu sunt expirate insa nu mai prezinta aceeasi stare (au ambalajul deteriorat, indoit, patat, etc) si sunt returnate pentru a fi folosite ca materii prime pentru productia de roluri de biscuiti. In acest caz SC ... SRL emite o factura de storno pentru produsele care i se returneaza si inca o factura pentru produsele noi care le vor inlocui pe acestea.

Deosebirile dintre perisabilitati si pierderile aparute ca urmare a expirarii valabilitatii sunt evidente, conducand in mod logic si la deosebiri in regimul fiscal al acestora; cele din urma fiind deductibile, in conformitate cu textul de principiu al art. 21 alin. 1 Cod fiscal:

„pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Societatea precizeaza ca aceste stocuri nu sunt nici de natura celor degradate, deoarece, de regula, ele nu prezinta nicio caracteristica a degradarii, trecerea termenului de valabilitate creand obligatia de a fi retrase din comert. Deci aceste produse nu sunt nici degradate si nici asigurabile, deoarece nimeni nu asigura un fapt ce se petrece cu o repetabilitate inerenta insa dificil de surprins statistic. Mai degraba aceste stocuri, retrase din circulatie au natura efectului unui caz fortuit deoarece astfel de „evenimente” — respectiv iesirea din termenul de valabilitate au loc in mod inexorabil neputand fi nici prevenite nici surmontate.

Pentru evitarea unor astfel de situatii nu se pot practica solutiile de genul reducerii drastice a preturilor in preajma iesirii din termen, ceea ce ar face sa asistam la vanzare cu pret redus, conform dispozitiilor O.G. nr. 99/2000, deoarece intreg termenul de valabilitate este extrem de scurt, spre deosebire de cel al produselor de folosinta indelungata, spre exemplu.

Chiar presupunand ca s-ar putea pe plan practic urmarii termenul de valabilitate al fiecarui pachet de prajituri, aplicarea acestei metode de reducere a preturilor pana la nivel simbolic este echivalenta - ca impact financiar - cu fenomenul ajungerii la termen si cel al distrugerii produselor cu observatia ca acesta din urma — practicat si de catre SC ...SRL — este mai corect deoarece nu „transfera” problema marfurilor cu termen cvasi-expirat din rafturile magazinului in camarile consumatorilor.

Avand in vedere ca legislatia impune scoaterea de pe rafturi si distrugerea acestor produse cu termenul de valabilitate expirat, societatea poate fie sa le distruga prin propriile mijloace (intocmind un proces-verbal de distrugere pentru produsele expirate aflate in depozite), fie sa apeleze la serviciile unei firme specializate, in cazul unor volume mari de produse expirate. Din punct de vedere fiscal diferenta dintre contractarea directa a acestor servicii si refacturarea lor catre SC ... SRL de catre supermarket-uri nu ar trebui sa conduca la consecinte fiscale diferite.

In consecinta, societatea apreciaza ca atat pretul de inregistrare al produselor retrase din magazine in urma ajungerii lor la termen cat si cheltuielile de distrugere (neutralizare) ale acestora reprezinta cheltuieli fiscale deductibile, datorita caracterului lor inerent in aceasta ramura a activitatii comerciale.

In ceea ce priveste cheltuielile de protocol

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca :
„pentru anii fiscali 2005-2007, TVA aferent depasirii limitei de deductibilitate nu a fost colectat de societate si nu a fost cuprins in calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit. Ca urmare a celor prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a procedat la reintregirea profitului impozabil cu TVA in suma de ... lei aferent depasirii limitei de deductibilitate legala.”

Din documentele anexate de organul de inspectie fiscala nu rezulta modalitatea in care au fost stabilite cheltuielile de protocol ce depasesc 2%, in cadrul anexei nr. 7 fiind prevazute doar anumite sume, fara a se indica modul in care s-a ajuns la considerarea acestora ca nedeductibile.

Din aceasta perspectiva, urmarind dispozitiile Capitolului III din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 — republicata, privind Codul de procedura fiscala societatea sustine ca legiuitorul a stabilit in mod clar principiile generale de conduita ale

organului fiscal in administrarea impozitelor, taxelor si contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat. Astfel:

"Art. 6 Exercitarea dreptului de apreciere "Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza".

Art. 7 Rolul activ "(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinanrea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantelor edificatoare ale fiecarui caz."

Din analiza acestor dispozitii legale rezulta obligatia organelor fiscale de a adopta solutia admisa de lege atunci cand abordeaza situatia fiscala a contribuabilului. Aceasta impune luarea in considerare a textelor legale aplicabile situatiei faptice a contribuabilului, nu adoptarea de solutii formale fara a cerceta detaliile situatiei de fapt.

Organul de inspectie fiscala stabileste drept nedeductibila cheltuiala cu taxa pe valoarea adaugata desi nu exista nici un temei legal pentru a considera aceasta cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit. Consecinta acestei conduite o reprezinta diminuarea artificiala a pierderii suportate de societate, care constituie o paguba deoarece se pierde beneficiul reportarii ei in viitor.

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila.

Organul de control in decizia de impunere nr. ... din data de ... precizeaza:

„societatea deduce TVA in lunile ianuarie si februarie 2008 aferent facturilor de cazare si masa, nefiind insotite de documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat. Astfel, pentru cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei, la TVA aferenta in cuantum de ... lei nu se acorda drept de deducere.

In perioada 2006 - 2008, societatea deduce TVA aferenta unor servicii de management si traducere prestate de S.C. ...SRL si servicii de curatenie prestate de S.C. ...SRL care nu sunt insotite de documente justificative (contracte si devize/situatii) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii. La RIF nr. ... s-au anexat fisele analitice a celor 2 prestatori. Pentru cheltuiala nedeductibila de ... lei, echipa de inspectie a constatat nedeductibilitatea TVA in cuantum de ... lei.

Societatea deduce TVA aferenta perisabilitatilor facturate de supermarketuri. In perioada 2006 - 2008, TVA in suma de ... lei, aferenta cheltuielilor cu perisabilitatile (... lei) nu este deductibila fiscal."

In ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de management si traducere prestate de S.C. ... SRL si serviciile de curatenie prestate de S.C. SRL, Codul fiscal prevede ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile. Organele de inspectie fiscala leaga nedeductibilitatea cheltuielii contestate de utilizarea acestor servicii in scopul operatiunilor taxabile, desi aceste operatiuni sunt in mod evident necesare pentru desfasurarea activitatii societatii. Aceasta, desi nu mai exista in

Codul fiscal niciun text expres care sa faca legatura dintre cheltuielile nedeductibile fiscal si taxa pe valoarea adaugata nedeductibila.

Operatiunile respective sunt in legatura directa cu necesitatile societatii, cu obiectul sau de activitate, cu scopul cuprins in actele sale constitutive astfel ca baza legala pe care se sprijina decizia de impunere nu este incidenta in cauza si nu este pertinenta pentru a justifica nedeductibilitatea TVA aferenta acestor operatiuni.

Toate aceste cheltuieli au fost necesare desfasurarii activitatii societatii, iar in ceea ce priveste justificarea prestarii acestor servicii, aceasta se realizeaza prin contractele incheiate intre parti precum si prin devizele de lucrari.

In concluzie, avand in vedere argumentele prezentate mai sus societatea considera ca a procedat in mod legal atunci cand a considerat deductibila taxa pe valoarea adaugata in quantum total de ... lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata.

La pagina 11 a Raportului de inspectie fiscala organul de control precizeaza:
„mentionam ca agentul economic calculeaza la sfarsitul anilor 2005, 2006, 2007 respectiv 2008 limita de deductibilitate asupra cheltuielilor de control. Pentru anii fiscali 2005-2007, TVA aferenta depasirii limitei de deductibilitate nu a fost colectata de societate. Ca urmare a celor prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea TVA in suma de ... lei aferent depasirii limitei de deductibilitate legala. Pentru aceste diferente in suma de ... lei au fost calculate majorari de intarziere pana la 15.09.2009 in suma de ... lei.”

Desi in Raportul de inspectie fiscala se face trimitere la Anexa nr. 10, pentru calculul TVA considerata ca impozite suplimentare si pentru majorari, doar la Anexa nr. 7 exista o situatie foarte sintetica ce conduce, prin insumare, la cheltuieli de protocol in suma totala de ... lei, si un TVA aferent de ... lei.

Aceste tabele recapitulative nu sunt insotite de alte documente care sa ateste modul de calcul al limitei de 2% aplicabile cheltuielilor de protocol, astfel ca „constatarile” organelor de inspectie fiscala nu sunt probate cu documente, ramanand la stadiul de simple afirmatii. Deoarece conform dispozitiilor Codului de procedura fiscala inspectia fiscala are obligatia de a determina starea de fapt fiscala, iar in speta nu s-au efectuat cercetarile si analizele necesare, constatările referitoare atat la TVA colectata cat si majorarile aferente nu sunt fundamentate si societatea solicita anularea lor.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere.

In temeiul principiului *accessorium sequitur principale* in masura in care se desfiinteaza decizia de impunere in privinta obligatiilor fiscale principale suplimentare, raman fara obiect si obligatiile fiscale accesorii.

In ceea ce priveste accesoriile stabilite pentru taxa pe valoarea adaugata 01.10.2008 — 30.11.2008 in quantum de ...lei, organul de inspectie fiscala stabileste nelegal majorari de intarziere nejustificat de mari pentru perioada 26.12.2008 — 15.09.2009, acestea fiind in quantum de ... lei in conditiile in care debitul principal stabilit de organul de control este de ... lei.

Avand in vedere motivele de fapt si temeiurile de drept societatea solicita admiterea contestatiei si anularea “Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala” nr. ... si a Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de ... si inregistrat sub nr.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ... si inregistrat sub nr. ... in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.

- in lunile ianuarie si februarie 2008 societatea a dedus TVA aferenta facturilor de cazare si masa, acestea nefiind insotite de documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat.

Societatea a incalcat prevederile urmatoarelor acte normative: art. 145, alin. (2), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 46, alin (1) si (3) din HG nr. 44/2004, actualizata, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Astfel pentru cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei, la TVA aferenta in quantum de ... lei nu se acorda drept de deducere.

- in perioada 2006 - 2008, societatea a dedus TVA aferenta unor servicii de management si traducere prestate de SC ..SRL.si servicii de curatenie prestate de SC ... SRL - prestari care nu sunt insotite de documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii.

Societatea nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala contractele si devizele/situatiile de lucrari care au stat la baza serviciilor prestate.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin.(2), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei, echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea TVA aferent in quantum de ... lei.

- societatea a dedus in mod eronat TVA in suma de ... lei in perioada 01.01.2006-30.11.2008 (... lei - ... lei pentru luna decembrie 2008) aferenta cheltuielilor cu perisabilitatile facturate de supermarketuri in perioada verificata.

Au fost incalcate prevederile art.128, alin. 8, lit. b si c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioara in care se prevedea ca :

"b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, in limitele prevazute prin lege;"

Urmare a celor prezentate echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea TVA aferenta pentru operatiunile prezentate mai sus.

Pentru diferentele stabilite aferente deconturilor cu control ulterior in suma totala de ... lei, conform prevederilor art.120, alin (1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedure fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.09.2009. Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

Pentru anii fiscali 2005 - 2007, TVA aferenta depasirii limitei de deductibilitate nu a fost colectat de societate. Ca urmare a celor prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea TVA in suma de ... lei aferent depasirii limitei de deductibilitate legala.

Pentru diferentele stabilite aferente deconturilor cu control ulterior in suma totala de ... lei, conform prevederilor art. 120, alin (1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de

15.09.2009. Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

Cu privire la impozitul pe profit

- societatea evidentiaza ca si cheltuiala deductibila in lunile ianuarie si februarie 2008 facturile de cazare si masa, nefiind insotite de documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat. Astfel, cu cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei s-a diminuat pierderea fiscala din anul 2008. Au fost incalcate prevederile art. 21, alin.(3), lit. a) si art.21, alin (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 46, alin (1) si (3) din HG nr. 44/2004, actualizata, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

- in perioada 2006 - 2008, societatea inregistreaza ca si cheltuiala deductibila servicii de management si traducere prestate de SC ...SRL si servicii de curatenie prestate de SC ... SRL - prestari care nu sunt insotite de documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii.

Astfel, echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea sumei de ... lei. Au fost incalcate prevederile art. 21, alin.(4), lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- societatea evidentiaza ca si cheltuiala deductibila, perisabilitatile facturate de supermarketuri in conturile: "628" Cheltuieli cu tertii, respectiv conturi "6588" Alte cheltuieli de exploatare. In perioada 2006 - 2008, echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea sumei de ... lei aferenta cheltuielilor cu perisabilitatile. Au fost incalcate prevederile art. 21, alin.(4), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

- pentru anii fiscali 2005 - 2007, TVA aferenta depasirii limitei de deductibilitate nu a fost colectata de societate si nu a fost cuprinsa in calcul profitului impozabil si a impozitului pe profit. Urmare a celor prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a procedat la reintregirea profitului impozabil cu TVA in suma de ... lei aferenta depasirii limitei de deductibilitate legala.

Din sumele mentionate mai sus, pierderea fiscala a anului 2006 a fost diminuată cu ...lei. Ca urmare a reducerii pierderii fiscale in anul 2006 si a reintregirii profitului impozabil aferenta anului 2007 cu suma de ... lei, echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei. Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita in suma de ... lei, conform prevederilor art. 120, alin (1) si (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.09.2009. Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie

fiscala, precum si referatul nr. ..., biroul investit cu solutionarea contestatiei a constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit

1) SC ... SRL a evidentiat in lunile ianuarie si februarie 2008 ca si cheltuiala deductibila facturile de cazare si masa in suma de ... lei, fara a prezenta documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat.

In contestatia formulata, societatea sustine ca s-au efectuat cheltuieli cu cazarea si masa in suma de ... lei pentru salariatii si administratorul societatii si invoca prevederile:

- *"art. 21 alin. 2 litera e) cheltuielile de transport si de cazare in tara si in strainatate, efectuate pentru salariatii si administratori, precum si pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;*

- *art. 21 alin. 3 litera b) suma cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor pentru deplasari in Romania si in strainatate, in limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice".*

Prin documentele depuse la dosarul contestatiei nu se demonstreaza ca au fost efectuate pentru angajatii sau administratorul societatii si rezulta ca aceste cheltuieli intra in categoria cheltuielilor de protocol si au deductibilitate limitata potrivit prevederilor art. 21, alin. (3), lit. a) si art. 21, alin (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

a) *"cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit";*

f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor";*

Pentru argumentele prezentate mai sus organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala din anul 2008 cu suma de ... lei.

2) In perioada 2006 - 2008, SC ... SRL a inregistrat ca si cheltuiala deductibila servicii de management si traducere prestate de SC ... SRL si servicii de curatenie prestate de SC ... SRL . Quantumul acestor cheltuieli este in suma de ... lei (cheltuieli cu prestarile de servicii in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei).

Societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii.

Prin acest mod de lucru SC ... SRL a incalcat prevederile art. 21, alin.(4), lit. f) si m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(4) *Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;*

"m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii

acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte"; si ale punctului 48 din Normele metodologice de aplicare ale art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care prevad la conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii pentru a fi deduse, si anume:

"- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate"

La dosarul contestatiei societatea a depus contractul nr. 01/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L.

Din analiza contractului nr. 01/01.06.2004 organul de solutionare a contestatiei constata ca pentru serviciile care au facut obiectul acestui contract, respectiv serviciile de consultanta pentru afaceri si menajament, nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte natura serviciilor prestate, respectiv rapoarte de lucru, studii, analize, planuri de concepere a stradegiei de dezvoltare a firmei, de elaborare a strategiilor de implementare pe centre de cost, pe produs, precum si documente din care sa rezulte prin ce modalitati au fost efectuate acestea.

Din analiza acestui contract se retine ca din partea S.C. ... S.R.L. contractul a fost semnat de catre d-nul ... in calitate de consultant iar din partea S.C. ... S.R.L. de catre d-nul

Organul de solutionare a contestatiei mentioneaza ca din documentele depuse reiese ca atat asociatul cat si administratorul societatii beneficiare este d-nul ... si nu se justifica semnatura d-nului ... din partea firmei beneficiare.

Referitor la contractul nr. 10/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. precizam ca obiectul contractului il constituie:

- "transporturi rutiere de marfuri

- manipulari de marfuri

- depozitari de marfuri

- intretinere utilaje" in timp ce societatea furnizoare a emis facturi pentru curatenie hala de productie, magazie materii prime, depozit produse finite, anexe, si curte, obiective care nu sunt prevazute in contractul mentionat mai sus.

Precizam ca S.C. ... S.R.L. are personal angajat (contracte de munca) cu atributiuni de efectuare a serviciilor de curatenie, astfel ca nu se justifica plata acestor servicii.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat si devize de executie lucrari pentru serviciile de curatenie.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca aceste documente nu pot fi luate in considerare si pentru faptul ca nu au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, fapt recunoscut de administratorului societatii:

"Cautand in arhiva nu s-au gasit contractele si devizele/situatiile de lucrari care stau la baza serviciilor prestate".

Acest lucru denota ca aceste documente au fost intocmite ulterior efectuarii inspectiei fiscale.

In concluzie, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila la calculul profitului impozabil a sumei de ... lei (... lei + ... lei).

3) In perioada 2006 - 2008 S.C. ... S.R.L. a evidentiat ca si cheltuiala deductibila suma de ...lei aferenta cheltuielilor cu perisabilitatile facturate de supermarketuri (perisabilitati in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei) in conturile:

"628" Cheltuieli cu tertii

"6588" Alte cheltuieli de exploatare

In contestatia formulata S.C. ... S.R.L. sustine ca aceste cheltuieli sunt in fapt pierderile in legatura cu iesirea din termenul de valabilitate al produselor alimentare (prajituri) expediate spre vanzare catre clienti retaileri (supermarketuri, etc).

In continuare, societatea afirma ca se afla in fata unor pierderi tehnologice si comerciale normale inerente comertului cu produse alimentare care, pentru protectia sanatatii populatiei, sunt oprite de la vanzare si face referire la HG nr. 831 din 27 mai 2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca pentru a beneficia de prevederile actului normativ mentionat mai sus societatea trebuia sa respecte prevederile art. 4 si art. 6 din HG nr. 831/2004:

- *"art. 4 Perisabilitatile produse in conditiile mentionate la art. 1 se aproba de managerul, directorul sau administratorul persoanei juridice, dupa caz, la nivelul cantitatilor efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia receptionarii marfurilor transportate, a inventarierii sau a predarii gestiunii, pana la limitele prevazute la art. 13.*

- *art. 6 Perisabilitatile pot fi acordate numai dupa o verificare factica a cantitatilor de produse existente in gestiune, stabilite dupa cantarire, numarare, masurare si prin alte asemenea procedee si dupa efectuarea compensarilor conform prevederilor legale in vigoare".*

Conform art. 11 din HG nr. 831/2004 *'Pierderile sau scaderile cantitative care depasesc normele de perisabilitate stabilite nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal'* societatea era obligata sa efectueze inventarierea stocului de marfa expirat pentru a determina pierderile raportate la normele de perisabilitate stabilite.

La pct. 41 si pct. 42 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza limitativ cheltuielile care nu intra sub incidenta art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

41. *"Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsa din gestiune sau degradate si neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, dupa caz, pentru care s-au incheiat contracte de asigurare, nu intra sub incidenta prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.*

42. *In sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile privind stocurile si mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, in masura in care acestea se gasesc situate in zone declarate, potrivit prevederilor legale speciale pentru fiecare domeniu, afectate de calamitati naturale sau de alte cauze de forta majora. Totodata, sunt considerate deductibile si cheltuielile privind stocurile si mijloacele fixe amortizabile distruse de*

epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe si in caz de razboi. Fenomenele sociale sau economice, conjuncturile externe si in caz de razboi sunt cele prevazute de Legea privind rezervele de stat nr. 82/1992, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare".

Organul de solutionare a contestatiei constata ca au fost incalcate prevederile art. 21, alin.(4), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(4) *"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

- art. 21 alin. 4 lit. c) *„cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor Titlului VI",* fapt pentru care cheltuielile cu perisabilitatile facturate de supermarketuri (perisabilitati in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei) nu sunt deductibile fiscal.

4) Pentru anii fiscali 2005 - 2007, societatea nu a colectat TVA in suma de ... lei aferenta depasirii limitei de deductibilitate si nu a cuprins-o in calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca au fost incalcate prevederile art. 21, alin.(3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(3) *"Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:*

a) *cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;*

In HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se mentioneaza ca:

- *"pct. (11) litera a) bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la Titlul II al Codului fiscal.*

- *pct. (12) incadrarea in plafoanele prevazute la alin. (11) lit. a) - c) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Nu se iau in calcul pentru incadrarea in aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate in numerar. Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele..."*

Urmare a celor prezentate mai sus si a prevederilor legale care reglementeaza speta in cauza, in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la reintregirea profitului impozabil cu TVA in suma de ... lei aferenta depasirii limitei de deductibilitate legala.

Ca urmare a reducerii pierderii fiscale in anul 2006 si a reintregirii profitului impozabil aferenta anului 2007 cu suma de ... lei, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita in suma de 38.750 lei, conform prevederilor art. 120, alin. (1) si (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

1) In lunile ianuarie si februarie 2008 societatea a dedus TVA aferenta facturilor de cazare si masa, acestea nefiind insotite de documente justificative din care sa rezulte ca persoana respectiva are calitatea de angajat sau administrator.

Societatea a incalcat prevederile urmatoarelor acte normative: art. 145, alin. (2), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 46, alin. (1) si (3) din HG nr. 44/2004, actualizata, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

46. "(1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.

(3) Facturile sau alte documente legale emise pe numele salariatilor unei persoane impozabile aflati in deplasare in interesul serviciului, pentru transport sau cazarea in hoteluri sau alte unitati similare, sunt aceleasi documente prevazute la alin. (1) pentru deductia taxei pe valoarea adaugata, insotite de decontul de deplasare. Aceleasi prevederi se aplica si in cazul personalului pus la dispozitie de o alta persoana impozabila sau pentru administratorii unei societati comerciale".

In contestatia formulata societatea nu aduce probe suplimentare pentru a demonstra ca persoanele care au beneficiat de masa si cazare au calitatea de angajat sau administrator.

Astfel pentru cheltuiala nedeductibila in suma de ... lei, la TVA aferenta in quantum de ... lei in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deductie.

2) In perioada 2006 - 2008, societatea a dedus TVA aferenta unor servicii de management si traducere prestate de SC ... SRL si servicii de curatenie prestate de SC ... SRL - prestari care nu sunt insotite de documente justificative (contracte si devize/situatii de lucrari) din care sa rezulte necesitatea prestarii acelor servicii.

Societatea nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala contractele si devizele/situatiile de lucrari care au stat la baza serviciilor prestate.

Au fost incalcate prevederile art. 145 alin.(2), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

*(2) "Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:
a) operatiuni taxabile;"*

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea a depus la dosarul contestatiei contractul nr. 01/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L., contractul nr. 10/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. si facturi si devize de executie lucrari.

Aceste documente nu pot fi luate in considerare intrucat explicatia data de administratorului societatii la data efectuarii inspectiei fiscale despre existenta documentelor justificative pentru serviciile de management si traducere precum si pentru serviciile de curatenie a fost urmatoarea:

"Cautand in arhiva nu s-au gasit contractele si devizele/situatiile de lucrari care stau la baza serviciilor prestate" fapt ce denota ca acestea au fost intocmite ulterior efectuarii inspectiei fiscale.

Din analiza contractului nr. 01/01.06.2004 organul de solutionare a contestatiei constata ca serviciile care au facut obiectul acestui contract, respectiv serviciile de consultanta pentru afaceri si menajament nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte natura serviciilor prestate, respectiv rapoarte de lucru, studii, analize, planuri de concepere a stradegiei de dezvoltare a firmei, de elaborare a strategiilor de implementare pe centre de cost , pe produs, documente dib care sa rezulte prin ce modalitati au fost efectuate acestea, documente care sa ateste servicii au fost efectiv prestate, si nici documente care sa ateste faptul ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Din analiza acestui contract se retine ca din partea S.C. ... S.R.L. contractul a fost semnat de catre d-nul ... in calitate de consultant iar din partea S.C. ... S.R.L. de catre d-nul

Organul de solutionare a contestatiei mentioneaza ca din documentele depuse reiese ca atat asociatul cat si administratorul societatii beneficiare este d-nul ... si nu se justifica semnatura d-nului ... din partea firmei beneficiare.

Referitor la contractul nr. 10/01.06.2004 incheiat intre S.C. ... S.R.L. si S.C. ... S.R.L. precizam ca obiectul contractului il constituie:

- *"transporturi rutiere de marfuri*
- *manipulari de marfuri*
- *depozitari de marfuri*

- *intretinere utilaje"* in timp ce societatea furnizoare a emis facturi pentru curatenie hala de productie, magazie materii prime, depozit produse finite, anexe, si curte, obiective care nu sunt prevazute in contractul mentionat mai sus.

Precizam ca S.C. ...S.R.L are personal angajat (contracte de munca) cu atributiuni de efectuare a serviciilor de curatenie, astfel ca nu se justifica plata acestor servicii.

In concluzie, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei si TVA nedeductibilila aferenta in cuantum de ... lei.

3) Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada 01.01.2006 - 30.11.2008 societatea a dedus in mod eronat TVA in suma de ... lei aferenta perisabilitatilor facturate de supermarketuri in perioada verificata.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca potrivit prevederilor art.128, alin. 8, lit. b si c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioara

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

"b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, in conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, in limitele prevazute prin lege;"

Urmare a celor prezentate echipa de inspectie fiscala a constatat nedeductibilitatea TVA aferenta pentru operatiunile prezentate mai sus.

Pentru diferentele stabilite aferente deconturilor cu control ulterior in suma totala de ... lei, conform prevederilor art.120, alin. (1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.09.2009. Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

Pentru anii fiscali 2005-2007, TVA aferenta depasirii limitei de deductibilitate nu a fost colectat de societate.

Societatea nu a respectat prevederile pct. (11) litera a) si pct. (12) din HG nr. 44/2004, actualizata, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

a)" *bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la Titlul II al Codului fiscal.*

(12) incadrarea in plafoanele prevazute la alin. (11) lit. a) - c) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Nu se iau in calcul pentru incadrarea in aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate in numerar. Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele. Taxa colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include in decontul intocmit pentru perioada fiscala in care persoana impozabila a depus sau trebuie sa depuna situatiile financiare anuale."

Ca urmare a celor prezentate mai sus, echipa de inspectie fiscala a procedat legal la colectarea TVA in suma de ... lei aferenta depasirii limitei de deductibilitate legala.

Pentru diferentele stabilite aferente deconturilor cu control ulterior in suma totala de ... lei, conform prevederilor art. 120, alin (1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.09.2009. Majorarile de intarziere in suma de ... lei, s-au stabilit prin aplicarea cotei de 0,1% asupra diferentei constatate.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei ce reprezinta:

- impozit pe profit	lei
- majorari de intarziere	lei
- taxa pe valoarea adaugata	lei
- majorari de intarziere	lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- SC ... SRL
- D.G.F.P. ... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5

din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR COORDONATOR