



**DECIZIA nr.25 din 2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC X SRL,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr. .../2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2010, asupra contestației formulate de **SC X SRL** - CIF RO ..., cu sediul în județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL**, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../2010, solicită anularea actului atacat, invocând următoarele motive:

În anul 2007 societatea a avut 9 angajați, cu salariul minim brut pe țară și prin contractul de muncă la punctul „J salarizare” s-a stabilit obligația de acordare a hranei ce revine angajatorului. Punctul de exploatare al firmei se află într-o zonă greu accesibilă, fapt pentru care angajații în cursul săptămânii sunt cazați acolo, neavând mijloace și facilități să-și procure hrana de zi cu zi.

Contestatară precizează ca conform art.55 alin.4 lit.b din Codul fiscal drepturile de hrană acordate de angajator angajaților sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile. Inspectorii fiscali au argumentat ca

aceste cheltuieli trebuia să fie incluse în categoria cheltuielilor de protocol, putând fi deductibilă în procent de 2% din veniturile realizate. Angajatorul consideră că cheltuielile cu hrana angajaților trebuie incluse în cheltuielile deductibile ale firmei, fiind cheltuieli necesare determinării profitului impozabil, efectuate în mod normal în scopul realizării de venituri impozabile. În acest sens prezintă un calcul privind valoarea tichetelor de masă pe anii 2007-2008, pentru 9 respectiv 6 angajați, din care rezultă o valoare totală a tichetelor de masă în sumă de ... lei.

O altă categorie de cheltuieli nerecunoscute în decizia de impunere a fost echiparea cu mobilier și construcția unității sanitare la sediul social al societății, precum și construcția punctului de service al utilajului folosit în exploatarea domeniului forestier.

Contestatară precizează, că pentru reechiparea sediului social cu mobilier și cu alte echipamente în anul 2007 a avut achiziții în valoare de ... lei. imobilului pentru buna funcționare. În anul 2008 a avut loc reabilitarea punctului sanitar din imobil, precum și la punctul de exploatare a fost construit un service pentru întreținerea tractorului folosit în exploatare, valoarea acestor lucrări fiind de ... lei.

Contestatară consideră că toate aceste cheltuieli au avut ca scop realizarea de venituri impozabile.

Nu a fost recunoscut ca cheltuială deductibilă nici abonamentul de telefon al administratorului. Contestatară precizează că mare parte din convorbirile telefonice rezultă din faptul că punctul de lucru și sediul societății se află la mare distanță și este necesar relația permanentă cu angajații, iar cealaltă parte reprezintă convorbiri cu partenerii de afaceri, făcând referire la prevederile secțiunea impozit pe venit, art. 55 alin.4, lit.o din Codul fiscal.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:**

Perioada supusă verificării: 01.01.2005 - 31.12.2009

**Cu privire la impozitul pe profit**

S-a constatat că în anul 2007 societatea a înregistrat în contabilitate în contul 611 cheltuieli cu întreținere și reparații suma de ... lei reprezentând mobilă de bucătărie, chiuvetă, combină frigorifică și diferite alimente. S-a mai înregistrat în contul 626 c/val. convorbirilor telefonice facturate pentru persoana fizică XY în valoare de ... lei.

În luna mai 2007 s-a mai înregistrat cheltuieli fără documente justificative suma totală de ... lei.

Tot în anul 2007 societatea a vândut 32,59 mc material lemnos rășinos cu preț de cumpărare de 52 lei/mc, valoarea totală fiind de ... lei, iar în contabilitate s-a înregistrat pe cont de cheltuieli cu materii prime suma de ... lei,

majorând nejustificat cheltuielile cu ... lei. Cheltuielile cu materii prime fiind majorate fără documente justificative și în lunile august și septembrie în sumă totală de ... lei.

Organul de inspecție fiscală a constatat, că societatea și în anul 2008 a înregistrat cheltuieli nedeuctibile din punct de vedere fiscal, astfel:

- în contul 611 cheltuieli cu întreținere și reparații suma totală de ... lei reprezentând materiale de construcții, diferite alimente, factura nr. .../2008 reprezentând avans pentru lucrări, fără să precizeze ce lucrări;

- în contul 626 c/val. convorbirilor telefonice facturate pentru persoana fizică XY în valoare de ... lei:

- în contul 624 pachet turistic în valoare de ... lei, pe care nu a luat în considerare la calculul plafonului cheltuielilor de protocol nedeductibile.

În urma celor constatate, organul de inspecție fiscală a recalculat profitul impozabil pe anii 2007-2008, prin neacceptarea cheltuielilor ca deductibile pe motivul că nu sunt aferente veniturilor impozabile, fără documente justificative, sau sunt cheltuieli personale ale administratorului, stabilind impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și a calculat majorări de întârziere aferente în valoare de ... lei.

#### **În ceea ce privește TVA,**

S-a constatat că societatea în perioada 2007-2009 a dedus TVA în sumă totală de ... lei aferente unor produse și servicii care nu sunt folosite în scopul obținerii de venituri impozabile, prevăzute la cap. Impozit pe profit și în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală și s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

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

**1. Referitor la impozitul pe profit în suma de ... lei, Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă societatea datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu achiziționarea diferitelor alimente, mobilier, materiale de construcții, convorbiri telefonice și altor cheltuieli fără documente justificative, în condițiile în care argumentele și documentele prezentate la contestație nu sunt de natură să justifice deductibilitatea fiscală a acestor cheltuieli.**

**În fapt,** SC X SRL în anii 2007 și 2008 a înregistrat pe cheltuieli cu întreținere și reparații în contul 611, deducând acestea și la determinarea profitului impozabil, c/val. unor bunuri cum ar fi mobilă de bucătărie, chiuvetă,

combină frigorifică și diferite alimente. S-a mai înregistrat și dedus și cheltuielile cu convorbirile telefonice facturate pentru persoana fizică XY – asociatul societății.

În această perioadă societatea a mai înregistrat diferite cheltuieli cu materii prime și lucrări fără documente justificative.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat aceste cheltuieli ca deductibile la determinarea profitului impozabil pe motivul că acestea nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, societatea nu a putut demonstra cu documente justificative că acestea au legătură cu activitatea economică desfășurată.

SC X SRL, prin contestație, consideră că toate cheltuielile neacceptate ca deductibile trebuie incluse în cheltuielile deductibile ale firmei. Referitor la achiziționarea diferitelor alimente afirmă, că aceasta reprezintă hrana angajaților, fără să prezinte documente prin care să justifice că acestea au fost distribuite salariaților, dar prezintă o estimare cu valoarea tichetelor de masă convenită salariaților pe anii 2007-2008 în cazul dacă acorda tichete de masă.

Pentru achiziția mobilierului și a diferitelor materii de construcții societatea afirmă că acestea au fost destinate pentru echiparea sediului social al societății și grupului sanitar, precum și pentru construcția punctului de service al utilajului folosit în exploatarea domeniului forestier, însă fără să prezinte nici un document justificativ (evidența obiectelor de inventar, mijloacelor fixe, autorizații de executări de lucrări, devize, contracte).

Referitor la cheltuielile cu convorbirile telefonice societatea contestată precizează că mare parte din convorbirile telefonice rezultă din faptul că punctul de lucru și sediul societății se află la mare distanță și este necesar relația permanentă cu angajații, iar cealaltă parte reprezintă convorbiri cu partenerii de afaceri.

Pentru susținerea contestației societatea invocă prevederile art. 21 și 55 din Codul fiscal.

**În drept**, în ce privește impozitul pe profit, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

iar potrivit art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

*“(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.**”*

Totodată, art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cheltuielile care nu sunt deductibile, astfel:

*„(4) Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile:***

***d) cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;***

***e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;***

***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;***

***l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor [titlului III](#);**”*

Având în vedere actele normative anterior precizate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate într-un an, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile făcute în favoarea asociaților, cheltuielile înregistrate fără document justificativ, bunurile acordate salariaților care nu sunt impozitate la salariat sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține ca societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul cheltuielilor cu întreținere și reparații c/val. unor facturi fiscale reprezentând diferite alimente, mobilier, obiecte uz casnice, materiale de construcții, deducând aceste cheltuieli și la determinarea profitului impozabil cu toate că nu a justificat cu documente destinația acestora, că sunt în scopul realizării de venituri impozabile. S-a mai înregistrat pe cheltuieli și convorbirile telefonice a asociatului pe baza facturilor emise pe numele persoanei fizice XY, fără să aibă cel puțin un contract de comodat între acesta și societate, sau să fie justificat, că aceste cheltuieli au fost în parte în interesul societății.

Se precizează, că simpla achiziționare a unor bunuri sau servicii și trecerea direct pe cheltuielile de exploatare nu reprezintă justificarea cheltuielilor, sau deținerea unei facturi nu este suficientă pentru deducerea cheltuielilor. Destinația acestora trebuie justificată cu documente justificative care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare, cum ar fi state de plată cu lista distribuirii alimentelor către salariați și impozitarea acestora prin reținere de la salariat,

situații de lucrări, bunuri de consum, includerea a bunurilor în patrimoniul societății ca obiecte de inventar și/sau mijloace fixe și alte asemenea. Mai mult, societatea nu numai că nu a justificat necesitatea și realitatea acestor cheltuieli, dar prin modul de înregistrare în alte categorii de cheltuieli decât cele prevăzute de reglementări contabile a încercat “ascunderea” acestor cheltuieli în scopul diminuării profitului impozabil, ca de exemplu: achizițiile de alimente, mobilier, obiecte electrocasnice înregistrate pe cheltuieli ca întreținere și reparații în contul 611.

Or, organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil, enumerate în cuprinsul prezentei decizie și în anexa 1 a raportului de inspecție fiscală, pe motiv că acestea nu au legatură cu activitatea societății, nu sunt destinate în scopul realizării de venituri impozabile, precum și că nefiind justificată destinația acestora cu documente justificative legal întocmite.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației argumentele contestatoarei că achiziționarea diferitelor alimente reprezintă hrana angajaților, având în vedere, că pe de o parte nu a justificat că alimentele au fost distribuite salariaților, iar pe de altă parte normele legale în vigoare stabilesc modul de acordare a drepturilor de hrană și a tichetelor de masă și tratamentul fiscal al acestora, însă societatea contestatara în cazul de speță nu s-a folosit de această posibilitate. Nu poate fi reținută nici afirmația societății cu privire la prevederile art. 55 din Codul fiscal, având în vedere că această prevedere se referă la impozitul pe venit din salarii și nu la impozitul pe profit.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele aduse de societatea contestatara nu schimbă situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală se va **respinge** ca neîntemeiată contestația pentru suma de ... lei reprezentând **impozit pe profit**.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC X SRL are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri și servicii achiziționate, în condițiile în care acestea nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea în anii 2007 – 2009 a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturile prin care s-a achiziționat diferite alimente, mobilă, obiecte de uz casnice și diferite materii de construcții, fără să justifice, că aceste achiziții sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

S-a mai constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturile emise pentru persoana fizică XY – asociatul societății, reprezentând convorbiri telefonice.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

**a) operațiuni taxabile;”**

Totodată, art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ precizează:

**„Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

**(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);”**

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține ca societatea a înregistrat în evidența contabilă achizițiile în cauză, deducând și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dar fără să fie justificate cu documente, că acestea sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile. Situația este prezentată mai detaliată la cap. III/1 Impozit pe profit din prezenta decizie.

Or, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă diferitelor achiziții de bunuri enumerate în cuprinsul prezentei decizii și în anexa 1 a raportului de inspecție fiscală pe motivul, că acestea nu au legatură cu activitatea societății, nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, nefiind justificată destinația acestora cu documente justificative pentru acordarea dreptului de deducere.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, rezultă că

În mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor în cauză, motiv pentru care se va **respinge** contestația ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând **taxa pe valoarea adăugată**.

**4. Referitor la majorările de întârziere**, ținând cont de soluția dată pentru obligațiile principale la cap.III. pct. 1 și 2 din prezenta decizie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", conform căruia accesoriul urmează principalul, **se va respinge** contestația și pentru suma de ... lei **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, art. 21, art.145, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

#### DECIDE

**Respingerea** ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA
- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**