

158/2011 IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat, de A.I.F.serviciul de inspectie fiscala prin adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de S.C. SL cun sediul in

Contestatia a fost formulata partial impotriva Deciziei de impunere nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- **impozit pe profit in suma de lei**
- **majorari de intarziere aferente impozit profit lei**
- **TVA trimestriala in suma de lei**
- **majorari de intarziere aferente TVA lei**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv ,potrivit semanturii de pe decizia de impunere aflata in copie la dosarul cauzei si de data postei respectiv .. asa cum reiese din amprenta stampilei de pe plicul cu care a fost transmisa contestatia, aflat in original la dosarul cauzei.

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

I) S.C. SL arata ca dupa primirea raportului de control fiscal, a constatat o serie de nereguli, tratamente abuzive si discriminatorii, dar si interpretari gresite sau tendentioase, sau chiar mici exemple de neglijenta.

Contestatarul arata ca o firma de consultanta are drept activ principal capitalul uman (spre deosebire de firmele clasice de pe vremea comunista cand majoritatea societatilor generau venituri din exploatare de masini si echipamente).

Aceasta particularitate determina anumite cheltuieli legate de personal, in special datorita faptului ca mediul concurential intre firmele de consultanta determina necesitatea acestor cheltuieli.

b) S.C. SL contesta suma de lei baza de impozitare si lei pentru anumite mijloace fixe.

Societatea specifica ca nu au fost cerute explicatii la facturi si nici nu au fost explicate in detaliu constatarile, astfel incat in cadrul discutiei purtate s-au prezentat doar 3 sau 4 probleme, ca apoi in raportul de inspectie fiscala sa apara 20 de pozitii cu aspecte considerate tratate incorect.Petentul considera ca majoritatea au fost gresit(sau abuziv) intelese si interpretate si ca tratamentul contabil initial a fost corect.

De asemenea, mai arata ca o astfel de atitudine fata de „o firma de apartament" denota incalcarea grava a unui principiu de baza al fiscalitatii - cel al neutralitatii (Legea 571/ 2003, art. 3) si in niciun caz nu este admisibil prin lege de

a trata diferit o firma fata de alta firma (discriminand pe criterii de capital social, numar de actionari, numar de angajati etc).

Contestatarul arata ca inspectorii fiscali au considerat toate mijloacele fixe ca fiind nedeductibile (in mod abuziv, tendentios si discriminatoriu) si au acceptat cheltuielile cu autoturismul societatii (absolut necesar pentru o firma de consultanta ce efectueaza deplasari in toata tara in cautarea unor clienti de anvergura necesara), ei au dat jos majoritatea celorlalte active fara a aduce argumente solide si valabile in fata legii. In speta, au fost considerate nedeductibile frigiderul si aragazul, precum si o serie de alte active mai mici. Motivul principal a fost ca firma mica e , de apartament, nu are sediu propriu si e un singur actionar.

S.C. SL specifica ca acest tratament incalca principiile fiscalitatii stabilite in Legea 571/ 2003, art. 3, litera a) care stabileste explicit „neutralitatea masurilor fiscale in raport cu diferitele categorii de investitori si capitaluri, cu forma de proprietate, asigurand conditii egale investitorilor, capitalului roman si strain." .Este oarecum cunoscut ca practica inspectorilor fiscali este de a discrimina firmele mici (cu 1-2 angajati, care nu-si permit sa ia un birou separat de apartamentul in care au fost infiintate). In acest sens, contestatarul mentioneaza ca si Microsoft a luat fiinta intr-un garaj (nici macar apartament!) si daca era tratat asa de fiscul american nu ar fi ajuns niciodata sa fie un foarte mare contribuabil.

Faptul ca firma are un capital social mic si un singur proprietar, nu le da dreptul inspectorilor fiscali sa considere nedeductibile unele cheltuieli de baza pentru asigurarea conditiilor minime de desfasurare a activitatii a unei firme a carui principal activ productiv sunt oamenii sai. Activitatea de consultanta presupune intalniri cu oameni, deci firma trebuie sa aiba un minim de active pentru a asigura conditii de desfasurare a acestora si organizare de protocol (frigider - suc rece, aragaz - cafea fierbinte).

Considera ca daca o firma mare, spre exemplu de productie, are dreptul sa aiba nu doar un frigider, ci o cantina intreaga pentru angajati (investitii de sute de mii sau chiar milioane de lei), atunci o firma de dimensiunea SL Consulting, a carui principal activ este personalul sau trebuie sa „aiba voie" sa cumpere un frigider.

Mai mult, este stabilit prin lege ca o companie trebuie sa asigure pentru angajatii sai minim de doi litri de apa pe canicula (Ordonanta de urgenta nr. 99/2000 din 29/06/2000). Singura modalitate pe care o cunosc eu de a respecta aceasta lege este de a avea frigider.

S.C. SL arata ca, nici codul fiscal (Legea 571/2003 coroborata cu HG 44/2004), nici codul de procedura fiscala (UG 88 din 30 septembrie 2010) nu definesc termenul de “bunuri de uz personal” asa cum au argumentat inspectorii fiscali in raportul lor. Contestatorul considera ca acest tratament de catre inspectorii fiscali este nefondat si abuziv, mai ales luand in considerare cele sus-mentionate cu privire la obiectul de activitate a firmei, dar si a modului de generare a veniturilor. Atat timp cat capitalul uman este factorul principal generator de venituri, este inadmisibil ca aceste cheltuieli legate de personalul direct productiv sa fie considerate nedeductibile. Facturile sunt emise in mod legal de catre furnizor pe numele persoanei juridice ,sunt bunurile firmei, fac parte din patrimoniul

acesteia,ele se afla la sediul declarat,au document de provenienta,sunt inregistrate in evidenta contabila, nu sunt un lux, ajuta la crearea unor conditii decente de functionare.Orce firma este dotata cu un minim necesar pentrum asigurarea unui protocol iar obiectul de activitate este destul de concludent in acest caz.In cazul ca aceasta societate ar avea niste obligatii pe care nu le achita , aceste bunuri pot fi sechestrate si valorificate.

b) S.C. SL contesta suma de lei baza de impozitare si lei TVA cheltuielile de cazare.

Societatea considera ca inspectorii fiscali au tratat facturile de cazare drept „concedii” fara a intelege corect natura acestor cheltuieli.

Contestatarul arata ca factura de cazare din Baile Olanesti reprezinta 6 zile de cazare (plus masa) la pretul de 300 RON pe zi (minus discount 10% obtinut la agentie, deci in 270 lei/zi cu mic dejun inclus) pentru executarea unui proiect de subcontractare pentru Audit (factura pentru venitul aferent atasata in anexa) in cadrul unui proiect executat de S.C. SL SRL, subcontractant al , pentru analiza valorii pe componente a societatii Uzinele , detina la randu-i de conglomerate polonez CIECH (model financiar rezultat atasat, cu mentiunea „strict confidential”). Parte de executare a proiectului la client (pe baza de subcontractare) s-a desfasurat pe perioada , cazarea fiind de duminica 3 august pana sambata 9 august (drumul lung a necesitat sa venim cu o zi mai devreme si sa plecam cu o zi mai tarziu). Pe platforma industrial nu exista cazare, astfel incat singurele optiuni ar fi fost fie R fie statiunea B. S-a considerat mai oportuna si ca pret si ca alte conditii cazarea la B.

S.C. SL mai arata ca cheltuiala privind cazare de la mare (Saturn, nu Mamaia, cum spune raportul de inspectie fiscala, doar un alt exemplu de neglijenta a inspectorilor) reprezinta doua nopti de cazare in perioada 15-17 august ce a avut drept scop, similar cu marile firme de consultanta gen & Y sau chiar D, un team building. Cu alte cuvinte, in vederea perfectionarii personalului productiv a societatii, pentru a asigura o buna functionare a firmei si moralul ridicat, dar avand in vedere si situatia financiara a firmei ce a permis un eveniment ca acesta, s-a luat decizia de a organiza un eveniment pentru angajati si management.

Contestatarul arata ca toate firmele concurente fac asa ceva, dar si faptul ca a fost singura data in istoricul firmei cand s-a efectuat o astfel de operatiune (spre exemplu E & Y organiza cel putin o data pe an astfel de evenimente), dar si bugetul modest (doar 300 lei pe persoana, nu 1000-1500 euro de persoana cum se practica la firmele mari), considera drept abuziva decizia inspectorilor de a refuza deductibilitatea acestor cheltuieli. In acest sens considera ca se incalca prevederile Legii 571/ 2003, art. 3, care spune ca o firma mare va fi tratata egal cu o firma mica din punct de vedere fiscal. Astfel, daca toate firmele mari au voie sa aiba team-building, frigider, aer conditional si microunde si o bucatarie intreaga utilata pentru angajati, atunci si o firma mica, precum SL, are acest drept. In cazul in care se va impune aceasta, vom ajunge si in instanta pentru a analiza acest caz de discriminare vadita.

Cheltuielile de team building-ul sunt deductibile conform art. 21. alin. 2. lit. H din codul fiscal (formarea si perfectionarea profesionala a salariatilor) si art. 21 alin. (2) lit. k) din cod fiscal (perfectionarea managementului si a sistemelor informatice).

c) Contestatarul arata ca in cazul geamurilor termopan, este bizara interpretarea inspectorilor si ii este neclar de ce o factura de lei + TVA trebuie sa fie considerata mijloc fix, mai putin, in contul 231 imobilizari in curs din moment ce au fost niste bunuri achizitionate, instalate, nema fiind „in curs”.

Valoarea geamului nu depaseste pragul stabilit prin lege pentru a putea fi considerat mijloc fix (art. 7 cod fiscal). Utilizand logica inspectorilor, orice cutie de vopsea trebuie considerata modernizare si capitalizata, ceea ce ar fi absurd.

Aplicarea conceptului de „modernizare” in acest caz este abuziva si trebuie facuta o diferentiere a ceea ce poate si ce nu poate fi considerata modernizare.

Contestatarul mentioneaza ca si echipamentele necesita reparatii si nu toate reparatiile pot fi coniderate modernizari Instalarea unui geam termopan nu mareste capacitatea de productie in niciun fel (factor determinant pentru diferentierea intre reparatii/ cheltuieli capitalizate conform standardelor Internationale de contabilitate).

SL arata ca legiuitorul stabileste ca pentru a fi considerata modernizare, cheltuiala trebuie sa indeplineasca simultan 2 conditii: a) sa conduca la parametri tehnici superiori si b) sa conduca la beneficii economice superioare.

Contestatarul considera ca imobilul este utilizat prin contract de comodat, care initial a fost semnat pentru trei ani, iar apoi a fost prelungit pana la 31.12.2008 (contractele atasate in anexe). Astfel, chiar si in cazul in care acele cheltuieli ar fi fost considerate modernizari (iarasi, ad absurdum), ele tot ar fi trebuit trecute pe cheltuiala in luna decembrie 2008 intrucat atunci a expirat contractul de comodat.

d) lei TVA SL SRL considera ca nu este acceptabila aceasta suma atat timp cat nu a fost justificata in niciun fel.

e) lei TVA, factura cu corectii.

Contestatarul arata ca factura pentru telefonul mobil are stampila si toate datele furnizorului. Insistam ca aceasta factura, in cel mai rau caz, poate fi pusa in vina furnizorului care a intocmit factura cu corectii, nu a noastra. In caz de necesitate, aceasta poate fi inlocuita cu una de corectie, in care caz ar fi valabile doar penalizarile, factura noua cu corectii avand data de 2011.

f) lei, masina de cusut

SL SRL arata ca inspectorii fiscali au inclus aceasta suma (stornand-o) la calculul impozitului pe profit. Contestatarul considera acest fapt curios, atata timp cat in contabilitatea ea nu a fost inclusa la calculul impozitului pe profit, deci nu a existat in contabilitate astfel de inregistrare care ar fi necesitat stornare. Ea nu a fost dedusa deci repunerea ei nu este oportuna. Petentul precizeaza ca daca inspectorii analizau balanta stocurilor, constatau ca masina de cusut era acolo si nu a fost trecuta pe cheltuiala.

Mai mentioneaza ca obiectul de activitate al firmei include si astfel de servicii, dar s-a constatat ca pentru o singura masina de cusut, activitatea nu atinge

scara necesara pentru a deveni profitabila, astfel incat a luat decizia de a nu o trece pe mijloace fixe ci de a o pastra pe stoc pana decide ce sa faca cu ea.

SL arata ca pe parcursul celor 6 ani de existenta a virat la bugetul judetean un total de peste 40 mii lei reprezentand diverse taxe si impozite. Contestatarul precizeaza ca prin atitudinea si tratamentul abuziv inspectorii fiscali pun societatea in pragul falimentului fara a avea o baza reala pentru impunerea sumelor din raport , marea majoritate a „neregulilor” gasite de catre inspectorii sunt exces de zel, dar nu au baza legala, sunt abuzive sau pur si simplu gresite.

Avand in vedere faptul ca prin contestatia formulata societatea nu a precizat care este obiectul contestatiei prin adresa nr. organele de inspectie fiscala au solicitata acesteia sa precizeze acest fapt.

Prin adresa de raspuns inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala in data de sub nr. contestatarul precizeaza ca prin Decizia de impunere nr., s-au stabilit bligatii fiscale suplimentare de plata respectiv :

- Impozit pe profit lei
- Majorari lei
- Tva lei
- Majorari lei

1.Din diferenta de profit impozabil in suma de lei, constatata la control , societatea contesta urmatoarele sume privind baza de impozitare:

- lei, cheltuieli cazare documente justificative: si proiect US ,cheltuieli deductibile conform art.21(l) din Codul Fiscal.

si referatul administratorului. Cheltuelile de team building-ul sunt deductibile conform art. 21. alin. 2. lit. H din codul fiscal (formarea si perfectionarea profesionala a salariatilor) si art. 21 alin. (2) lit. k) din cod fiscal (perfectionarea managementului si a sistemelor informatice.(anexe: copii ;proiect USG;referat administrator)

- lei, documente justificative: , combina(frigider),evidentiata in contabilitatea firmei ca mijloc fix, cheltuieli cu amortizarea pina la 31.12.2010-, lei, cheltuieli deductibile.

, masina de cusut,obiect de inventar, aflat la 31.12.2010 in gestiune, nu a afectat cheltuielile firmei.(anexe:copii certificat de garantie,,balanta ob. de inventar).

- lei, documente justificative: , geam termopan + montaj, cheltuieli deductibile in opinia noastra, nu intrunesc conceptul de modernizare asa cum a motivat in contestatie.anexe (copii). tva trimestrala.

2.Din suma de lei TVA constata de controlul fiscal contesta urmatoarele sume:

- lei.document justificativ,cheltuielile facute au fost pentru realizarea veniturilor.

- lei, document justificativ ,cheltuielile facute au fost pentru instruire personal.

- lei.document justificativ ,combina (frigider), tva deductibila.dotare firma.

- lei, document justificativ aragaz, tva deductibila, dotare firma.
- lei, document justificativ , tva nu trebuia imputat avind in vedere ca obiectul se afla in activul societatii. Trebuiau calculate majorari pentru deducerea tva, iar suma lasata ca tva neexigibila.

In consecinta SC solicita anulara partiala a deciziei de impunere nr., astfel:

- impozit profit ler+majorarile aferente
- tva trimestriala lei + majorarile aferente

II. Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. considera ca diferentele stabilite suplimentar prin raportul de inspectie fiscala incheiat si inregistrat sub nr. au fost corect calculate .

Situatia se prezinta astfel: **IMPOZIT PE PROFIT**

Pentru anul 2008 in urma inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta impozit pe profit in suma de lei din care agentul economic contesta suma de lei cu un profit impozabil aferent in suma de lei. Diferenta de profit impozabil contestata provine din:

- lei - cheltuieli de cazare consituite in evidenta contabila in baza facturilor nr. si nr. care reprezinta contravaloare cazare in statiunile O si S.

Agentul economic nu face dovada cu documente ca aceasta deplasarea a fost facuta in interes de serviciu (in scopul de realizare de venituri) in sensul ca la documentele justificative nu se regasesc documente din care sa reiasa faptul ca a participat la anumite intruniri organizate, lipsesc invitatii sau alte documente stampilate si avizate care angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit.

Au fost incalcate prevederile art. 21, alin 4, lit.f si pct. 44 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal ,

- lei - cheltuieli constituite de societate in evidenta contabila pentru bunuri achizitionate cu facturile nr. in suma de Lei(combina), factura nr. in suma de lei(hota) si factura nr. in suma de ei (prestari serv. pt. hota) reprezentand bunuri de uz personal. Societatea a incalcat prevederile legale ale art.21, alin.3,lit.e din Legea nr.571/2003 R privind Codul Fiscal.

Referitor la masina de cusut mentionam nu au fost stabilite diferente, asa cum mentioneaza contestatorul deoarece societatea nu a constituit cheltuieli cu masina de cusut fiind inregistrata in contul 371,, Marfuri."

-lei- cheluieli consituite de societate in contul 628,,alte cheluieli cu servicii executate" in baza facturilor nr.(cheltuieli in suma de lei), nr.(cheltuieli in suma de lei) si nr.1 (cheltuieli in suma de lei)reprezentand montaj ferestre si balcon din termopan. In opinia contestatorului, acestea le considera cheltuieli deductibile deoarece nu intrunesc conceptul de modernizare . In opinia organelor de inspectie fiscala aceasta lucrare reprezinta o modernizare a unui spatiu si trebuia constituita in contul 231,, investitii in curs". Societatea a incalcat prevederile art.21, alin.3, lit.a din Codul Fiscal,, sunt deasemenea considerate mijloace fixe amortizabile investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea"

- lei - cheltuieli cu deplasari constituite peste limita de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice in lunile ianuarie si februarie 2008.

-Lei - cheltuieli de protocol constituite de societate peste limita admisa de 2% pentru anul 2008. Societatea a incalcat prevederile art 21, alin.3, lit.a din Codul Fiscal.

Pentru diferenta de impozit pe profit constatata in suma de lei s-au calculat majorarri de intarziere in suma de lei, in conformitate cu art. 121, alin.(1) din O.G. 92/2003, republicata - cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta de impozit pe profit contestata in suma de lei s-au recalculat majorari de intarziere in suma de lei in conformitate cu art. 121, alin.(1) din O.G. 92/2003, republicata - cu modificarile si completarile ulterioare.

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Pentru perioada verificata , societatea a stabilit o diferenta TVA in suma de lei din care agentul economic contesta TVA in suma de lei.

Aceasta suma provine din:

lei - TVA dedus de societate in baza facturilor nr. si nr., reprezentand prestari servicii cazare la B si S in favoarea actionarilor si asociatilor.Societatea a incalcat prevederile art.145, alin.1, lit.b din Codul Fiscal.

lei - TVA dedus de societate in baza facturii.nr. reprezentand bun achizitionat (combina) pentru uz personal , care nu participa la realizarea de venituri. Societatea a incalcat prevederile art.145, alin.1, lit.b din Codul Fiscal.

lei - TVA dedus de societate in baza facturii.nr.42/16.01.2008 reprezentand bun achizitionat faragaz) pentru uz personal , care nu participa la realizarea de venituri. Societatea a incalcat prevederile art.145, alin.1, lit.b din Codul Fiscal.

lei - TVA dedus de societate in baza facturii.nr. reprezentand bun achizitionat (masina de cusut) pentru uz personal , care nu participa la realizarea de venituri. Societatea a incalcat prevederile art.145, alin.1, lit.b din Codul Fiscal.

Pentru diferenta tva constatata in suma de lei s-au calculat majorarri de intarziere in suma de 363 lei.in conformitate cu art. 121, alin.(1) din O.G. 92/2003, republicata - cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta tva contestata in suma de lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei in conformitate cu art. 121, alin.(1) din O.G. 92/2003, republicata - cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

1.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei cat si la majorarile de intarziere aferente in suma de lei :

Perioada supusa verificarii: 01.01.2008-31.12.2010

a) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile stabilite la control :

In fapt, S.C. SL a inregistrat in contabilitatea proprie suma de lei ce provine din achizitionarea de bunuri cu facturile nr., nr. si nr. respectiv combina frigorifica, hotasi prestari servicii pentru hota , considerata de organele de inspectie fiscala ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal acestea fiind folosite pentru uz personal.

Organele de control fiscal arata S.C. SL inregistreza in contabilitatea proprie cheltuieli privind achizitionarea de bunuri cu facturile nr in suma de lei reprezentand combina frigorifica , factura fiscala nr in suma de lei reprezentand hota si factura fiscala nr in suma de lei reprezentand prestari servicii pentru hota aceste facturi totalizand suma de lei.

Asadar suma de lei reprezentand cheltuiala nedeductibila la control provine din cheltuielile efectuate de societate cu achizitia unei combine frigorifice ,a unei hote si a prestarilor de servicii legate de aceasta hota.

In sustinerea afirmatiilor sale S.C. SL depune la dosarul cauzei copii de pe urmatoarele documente:

- copie xerox factura nr din data de in suma de lei reprezentand combina frigorifica (lei baza de calcul TVA si lei TVA)
- copie certificat de garantie pentru combina frigorifica
- fisa mijloc fix pentru combina frigorifica cu nr. inventar valoare de inventar lei la data de 31.12.2010.
- copie de pe factura fiscala nr /din data de

In sprijinul afirmatiilor sale contestatarul invoca si prevederile legale ale OUG 99/2000 din data de precum si Legea 571/2003 privind codul fiscal si normele de aplicare ale acestuia cu mentiunea ca acestea nu definesc “bunurile de uz personal “

Din analiza contestatiei formulata de societate se retine ca desi contesta baza impozabila de lei stabilita la control , aceasta face referire la combina frigorifica achizitionata cu factura nr. din data de in suma de lei care se regaseste in suma stabilita la control , precum si la un aragaz si la o masina de cusut care nu se regasesc in suma stabilita la control .

De asemenea se constata ca petentul in mod eronat considera in contestatia formulata ca suma de lei ar proveni din factura nr cu care a achizitionat o masina de cusut intrucat aceasta suma provine din achizitionarea hotei cu factura fiscala nr. in suma de lei si a prestari de servicii pentru hota din factura fiscala nr in suma de lei , achizitii despre care societatea nu aduce niciun fel de argument.

In drept, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Conform pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, pentru ca o cheltuială să fie deductibilă trebuie ca aceasta să fie efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodata în conformitate cu art.21 alin. (4) din același act normativ , (4)Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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;

Coroborate cu pct.43 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal în care se precizează :

43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

e) alte cheltuieli în favoarea acestora.

Din analiza dosarului cauzei se reține ca societatea nu prezintă argumente de fapt și de drept precum și documente din care să rezulte faptul ca achizițiile efectuate sunt în scopul realizării de venituri impozabile .

In ceea ce privește invocarea de către petenta a prevederilor Ordonanței de urgență nr. 99 din 29 iunie 2000 privind măsurile ce pot fi aplicate în perioadele cu temperaturi extreme pentru protecția persoanelor încadrate în munca nu poate duce la soluționarea favorabilă a contestației întrucât aceasta se referă la asigurarea de către angajatori, pentru menținerea stării de sănătate a angajaților în perioadele cu temperaturi ridicate extreme, a apei minerale adecvate :

Referitor la susținerea petentei ca nu a trecut pe cheltuială toată suma de achiziție a combinei frigorifice ci doar amortizarea se reține ca acea fișă a mijlocului fix (nu poartă semnături autorizate care să atragă răspunderea persoanelor care le-au întocmit și înregistrat) nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât nu este însoțită de documente contabile , respectiv Note contabile , balanțe de verificare care să dovedească modul de înregistrare al acestei cheltuieli în evidența contabilă.

Potrivit art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.“

De asemenea în conformitate cu prevederile art.206 din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare se precizează :

Art.206

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- b) obiectul contestației;**
- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;**

Aceste prevederi se coroborează cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizează “ **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.** ” :

Asadar , se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind cheltuiala nedeductibila suma de lei ,argumentele aduse in sustinerea contestatiei nefiind de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat , fapt pentru care contestatia urmeaza sa se respinga ca neintemeiata si nemotivata pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile stabilite la control :

In fapt, S.C. SL au inregistrat pe cheltuieli deductibile doua facturi reprezentand contravaloare cazare, respectiv factura fiscala seria nr din data de privind cazare Hotel Select B si factura fiscala seria nr din data de privind cazare Hotel S a caror valoare totalizeaza suma de lei fara TVA pe care organele de inspectie fiscala au considerat-o ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal .

In sustinere , S.C. SL considera ca factura de cazare din B reprezinta 6 zile de cazare pentru executarea unui proiect de subcontractare pentru De, in cadrul unui proiect executat de S.C. SL , subcontractant al D pentru analiza valorii pe componente a societatii U iar factura de la mare o reprezinta doua nopti de cazare in perioada 15-17 august ce a avut drept scop, un team building.

In sprijinul afirmatiilor sale contestatarul invoca prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal si depune in sustinere :

- factura fiscala seria din data de privind cazare Hotel S in suma totala de lei (lei baza de calcul TVA si lei TVA)
- factura fiscala seria din data de pentru suma de lei beneficiar fiind S.C. D.
- factura fiscala seria din data de privind cazare H in suma totala de lei (lei baza de calcul TVA silei TVA)
- referatul de necesitate privind organizarea de team-bilding din data de
- proiect USG.

Din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca suma de lei reprezinta cheltuieli de cazare inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor nr. si nr., care reprezinta contravaloare cazare in statiunile O si S pentru care agentul economic nu a facut dovada cu documente ca aceste deplasari au fost facuta in interes de serviciu (in scopul realizarii de venituri) documente din care sa reiasa faptul ca a participat la anumite intruniri organizate.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. 1) alin. 4), lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

ART. 21 Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

In normele de aplicare ale codului fiscal respectiv HG 44/2003 privind interpretarea art. 21 al. 4 f) la pct.44 se precizeaza:

„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.”

De asemenea potrivit art.6 alin.1 si 2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus orice operațiune economico-financiară se consemnează într-un document justificativ ce sta la baza înregistrării acestuia și care face dovada efectuării operațiunii.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca S.C. SL nu prezinta dovezi din care sa rezulte faptul ca aceste cheltuielile sunt efectuate pentru scopul invocat in contestatie si sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, in sensul ca nu prezinta documente justificative din care sa reiasa ca salariatii unitatii au participat la aceste evenimente, respectiv:

- ordine de deplasare, care sa faca dovada deplasarii in locatiile invocate , in scopul invocat si perioada in care a fost efectuata deplasarea.
- dovada ca este subcontractant al SC D cum afirma contestatarul pentru proiectul invocat,
 - proiectul D.S.G. nu poarta semnaturile autorizate, antete, neputandu-se stabili clar daca a fost intocmit de S.C. SL si insusit de beneficiar.(perioada analizata in proiect este aferenta anilor 2007-2011,cele doua facturii privind cazarea fiind emise in anul 2008).

Totodata in conformitate cu art.206 din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare

***“ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
d) dovezile pe care se întemeiază;”***

Se retine faptul ca societatea nu aduce argumente si dovezi care sa combata cele stabilite de organele de inspectie fiscala in actul atacat fapt pentru care contestatia urmeaza sa se respinga pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

c) Referitor la suma de lei, ,ce reprezinta achizitionare tamplarie PVC si geam termopan .

In fapt, SC SL a achizitionat in cursul anului 2008 in baza facturilor nr. (cheltuieli in suma de lei), nr.(cheltuieli in suma de lei) si nr. (cheltuieli in suma de lei) reprezentand montaj ferestre si balcon din termopan si tamplarie pvc ce au fost montate la imobilul folosit de catre societate in baza unui contract de comodat. Aceste cheltuieli in suma totala de lei au fost considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind eronat inregistrate de agentul economic in contul 628 “alte cheltuieli si servicii executate de terti “ suma care trebuia constituita in contul 231 “investitii in curs”

In sprijinul afirmatiilor sale SL depune la dosarul contestatiei urmatoarele documente:

- contract de comodat din anul 2005
- act aditional la contractul de comodat
- factura fiscala nr reprezentand tamplarie pvc cu geam in valoare totala de lei (lei baza de calcul TVA si lei TVA) emisa de SC
- factura fiscala nr reprezentand tamplarie pvc cu geam termoizolant in valoare totala de lei (lei baza de calcul TVA si lei TVA) emisa de SC
- factura fiscala nr reprezentand tamplarie pvc cu geam termoizolant in valoare totala de lei (lei baza de calcul TVA si lei TVA) emisa de SC

Din contractul de comodat incheiat in data de 21.02.2005 intre SC SL in calitate de comodatar si domnii A si A in calitate de comodanti,se retine ca comodantii au cedat cu titlu gratuit societatii doua camere +accesul la dependintele din apartamentul compus din trei camere poprietatea lor cu o suprafata utile de lei pentru a se folosi de acest bun in conditiile art.1560 Cod civil si al intretine ca si adevaratul proprietar.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt potrivit carora :

ART. 21

Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;

In normele de aplicare ale codului fiscal respectiv HG 44/2003 privind interpretarea Art. 21 al.3 m) se arata :

“37. În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente.”

Referitor la contractele de comodat prevederile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 și art. 1569 din Codul civil stipuleaza :

"Art. 1420. - Locatorul este dator, prin insasi natura contractului, fara sa fie trebuinta de nici o stipulatie speciala:

1. [...]

2. de a-l mentine in stare de a putea servi la intrebuintarea pentru care a fost inchiriat sau arendat;

3. de a face ca locatarul sa se poata folosi neimpiedicat in tot timpul locatiunii."

"Art. 1421. - Locatorul trebuie sa tradea (predea) lucrul in asa stare, incat sa poata fi intrebuintat.

In cursul locatiunii, trebuie sa se faca toate acele reparatii ce pot fi necesare, afara de micile reparatii (reparatii locative) care prin uz sunt in sarcina locatarului."

"Art. 1447. - Reparatiile mici numite locative, ce raman in sarcina locatarului, daca nu s-a stipulat din contra, sunt acele pe care obiceiul locului le considera de astfel si intre altele sunt urmatoarele:

- reparatia vetrei sobelor, a gurii lor, a capacelor s.c.l. a stricarii tencuielii din partea de jos a peretilor camerei si a altor locuri de locuinta pana la inaltimea de un metru;

- la parchet si dusumele, intrucat numai unele bucati sunt stricate;

- a geamurilor, intrucat sfaramarea lor nu ar fi urmat din cauza unei intamplari extraordinare ori fortei majore, de care nu poate fi responsabil locatarul;

- a usilor, ferestrelor, broastelor, verigilor si altfel de incuietori."

"Art. 1448. - Niciuna din reparatiile reputele locative nu cad in sarcina locatarului cand stricaciunile au fost cauzate prin vechime sau forta majora."

"Art. 1561. - Comodatul este esential gratuit."

"Art. 1564 - Comodatarul este dator sa ingrijeasca, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului imprumutat, si nu poate sa se serveasca decat la trebuinta determinata prin natura lui, sau prin conventie, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine."

"Art. 1569. - Comodatorul, facand speze necesare la uzul lucrului imprumutat, nu poate sa le repete."

Din doctrina juridica referitoare la contractul de comodat, comodatarul este obligat sa suporte doar cheltuielile **necesare** folosintei lucrului, respectiv doar reparatiile mici numite si locative, care reprezinta un accesoriu al folosintei.

Obligatia comodatarului de a intretine imobilul ca un bun proprietar implica obligatia acestuia de a efectua reparatii mici (locative, de intretinere a imobilului) pe perioada derularii contractului, iar la sfarsitul contractului sa-l predea in starea initiala, **astfel ca orice obligatie suplimentara asumata de comodatar vizand reparatii capitale, modernizari si orice alte reparatii care nu rezulta din folosinta lucrului, fiind in sarcina proprietarului comodant, excede naturii contractului de comodat.**

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate, rezulta ca sunt deductibile fiscal numai cheltuielile cu functionarea , intretinerea si reparatiile aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat si numai pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii si in niciun caz cheltuielile efectuate cu inlocuirea geamurilor aceluasi spatiu .

Referitor la afirmatia contestarului ca geamurile termopan nu trebuiau considerate mijloc fix si inregistrate in contul 231 "imobilizati in curs " intr-adevar acestea nu se inregistreaza ca si mijloc fix dar nu din motivele prezentate de contestatar ci datorita faptului ca acea investitie a fost efectuata la un bun care face obiectul unui contract de comodat, intrand in sarcina proprietarului bunului sa faca aceste investitii.

Potrivit prevederilor art.24 alin. (3) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, **sunt, considerate mijloace fixe amortizabile investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea fapt prevazut si la art.4) din Legea nr 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale ,republicata se prevede :**

Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

a) investitiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;

Asadar in cazul bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat modernizarile si orice alte reparatii care nu rezulta din folosinta lucrului sunt in sarcina proprietarului comodant, intrucat excede naturii contractului de comodat si nici nu pot fi considerate mijloace fixe amortizabile nefiind investitii efectuate la mijloace fixe luate cu chirie .

Avand in vedere cele constatate mai sus se retine ca acestui capat de cerere ii sunt aplicabile si prevederile art. 213 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia **"prin**

soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.”

In consecința , din punct de vedere fiscal cheltuielile efectuate de societate cu tamplăria PVC și geam termopan, nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil întrucât aceste cheltuieli nu rezultă din folosința bunului fapt pentru care contestația urmează să se respingă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Prin urmare contestația referitoare la impozitul pe profit contestat în suma de lei aferent bazei impozabile în suma de lei () urmează să fie respinsă ca nemotivată și neîntemeiată în temeiul pct.11.1 lit. a) și b) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală:

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

b) nemotivată, contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

In ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de lei se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul motiv pentru care și acest capăt de cerere urmează să se respingă ca neîntemeiat.

2.Cu privire la TVA în suma de lei cât și la majorările de întârziere aferente în suma de lei

Perioada supusă verificării:

Din analiza dosarului cauzei se constată că din suma stabilită la control de lei societatea contestă următoarele sume:

- lei.document justificativ ,cheltuielile făcute au fost pentru realizarea veniturilor.

- lei, document justificativ .cheltuielile făcute au fost pentru instruire personal.

- lei.document justificativ ,combina (frigider), tva deductibilă.dotare firmă.

- lei,document justificativ aragaz, tva deductibilă, dotare firmă.

- lei, document justificativ , tva nu trebuia imputat având în vedere că obiectul se afla în activul societății. Trebuiau calculate majorări pentru deducerea tva, iar suma lăsată ca tva neexigibilă.

a) Referitor la suma de lei din factura nr. , suma de lei din factura , suma de lei din factura nr. , suma de lei din si suma de lei din factura nr. ,

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala organele de control au considerat ca societatea si-a dedus in mod eronat taxa pe valoare adaugata din facturile de cazare de la B si M nr. *si nr.* , *din factura de achizitie a combinei frigorifice cu factura nr.* , *din factura de achizitie a unui aragaz cu factura nr. ff si din factura de achizitie a masinii de cusut .*

In drept , sunt aplicabile prevederile art.145,146 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare

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

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

a) operațiuni taxabile;

Totodată, potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“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); [...]”,

b) pentru taxa 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, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform [art. 150 alin. \(1\) lit. b\) - g](#)

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că justificarea deducerii TVA la momentul achizitiei de bunuri si servicii este **conditionata de prezentarea unor dovezi obiective pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii , in speta desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA.**

Deci simpla detinere a unei facturi nu ii da dreptul persoanei impozabile sa isi deduca taxa pe valoare adugata ci aceasta trebuie sa prezinte dovezi obiective cu privire la scopul acelor achizitii de bunuri si servicii in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA.

Din analiza dosarului cauzei sa constata ca S.C. SL nu aduce argumente de fapt si de drept precum si documente doveditoare in sprijinul afirmatiilor sale.

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate si faptul ca societatea nu aduce niciun argument de fapt si de drept si nu depune dovezi obiective **in sustinerea cauzei contestatia urmeaza sa se respinga pentru taxa pe valoare adugata in suma de lei ce provine din :**

- lei din ,
- lei, din FF
- lei din FF,
- lei din FF

- lei din factura nr. FF ca neintemeiata in conformitate cu pct.11.1 lit. a) si b) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala:

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

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente TVA in suma de lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul motiv pentru care si acest capat de cerere urmeaza sa se respinga ca neintemeiat.

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

DECIDE :

Art.1 . Respingerea contestatiei S.C. SL ca nemotivata si neintemeiata impotriva deciziei de impunere nr cu privire la suma totala de lei, reprezentand :

- impozit pe profit in suma de lei
- majorari de intarziere impozit pe profit in suma de lei
- TVA trimestriala de plata in suma de lei
- majorari de intarziere TVA in suma de lei

Art.2 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare.