

## DECIZIA NR.376

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspecție Fiscal, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC X SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspecție Fiscala in Decizia de impunere si in Raportul de inspectie fiscala.

Suma contestata se compune din:

- TVA respinsa la deducere
- TVA stabilita suplimentar
- impozit pe profit stabilit suplimentar
- majorarea pierderii fiscale

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206 si 207 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, DGFP Brasov este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre petent.

**I. SC X SRL**, contesta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, motivand astfel:

1) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata

Petenta precizeaza ca : "S-a dedus TVA in suma de ... lei aferenta achizitiei de materii prime si materiale, destinate construirii a doua imobile situate in loc. .... Acest proiect este realizat pe terenul proprietate a SC X SRL conform extrasului CF nr....., autorizatia de construire nr...../10.03.2006 fiind pe persoana fizica Y. In prezent proiectul nu este finalizat".

Totodata petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de TVA in suma de ... lei fata de soldul contului 4428 "TVA neexigibila", TVA aferenta sumelor inregistrate in contul 471 "Cheltuieli in avans-materii prime".

Petenta sustine ca la baza deducerii TVA au stat facturile de achizitii din perioada aprilie 2006- octombrie 2006 si arata ca ii sunt aplicabile prevederile art.134, alin.3 din Codul Fiscal.

Petenta este nemultumita ca organul de inspectie fiscala nu a dat dreptul de deducere pentru TVA in suma de ... lei, aferenta unor achizitii considerate a nu fi fost destinate realizarii de operatiuni tazabile conform Anexei 03 la Raportul de inspectie fiscala .

Din aceasta suma petenta contesta suma de ... lei reprezentand TVA dedusa inscrisa in Anexa nr.03 depusa in sustinerea contestatiei. In sustinere petenta precizeaza ca ii sunt aplicabile prevederile art.22 alin.(4) lit.(a) din Legea nr.345/2002 si art.145 alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

2) In ceea ce priveste impozitul pe profit, petenta precizeaza urmatoarele:

Se contesta in parte sumele scoase de la calculul impozitului pe profit reprezentand cheltuieli efectuate in scopuri personale in favoarea asociatului.

Din situatia depusa in anexa 03 la contestatie rezulta ca petenta contesta: aferent anului 2003 stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor in suma de ... lei si impozitul pe profit aferent in suma de ... lei; aferent anului 2005 cheltuielile stabilite ca nedeductibile in suma de ... lei si impozitul pe profit aferent in suma de ... lei.

Se contestata de asemenea cheltuielile cu amortizarea urmatoarelor imobilizari corporale, considerate de organul de control a fi utilizate in scopuri personale:

- sistem de purificare aer amortizare anuala ... lei
- aspirator aqua Jebbo amortizare anuala ... lei
- coltar Luxor amortizare anuala ... lei

Petenta sustine ca bunurilor mentionate mai sus le sunt aplicabile prevederile art.24, alin.2 din Codul fiscal.

Astfel petenta apreciaza ca la sfarsitul trim.I 2008 pierderea fiscala este de .... lei, mai mare cu .... lei decat cea determinata de organul de inspectie fiscala.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

### **1) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata**

Echipe de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de TVA in suma de ... lei fata de soldul contului 4428 TVA neexigibila aferenta sumelor inregistrate de agentul economic in contul 471 analitic "Cheltuieli inregistrate in avans - materii". Astfel echipa de inspectie fiscala diminueaza soldul contului 4424 TVA de rambursat cu suma de ... lei potrivit art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a dedus suma totala de ... lei aferenta unor achizitii de produse alimentare, obiecte de uz casnic, articole de imbracaminte si incaltaminte ... etc achizitionate in special de la SC A SRL (produse alimentare) SC B SRL (articole de imbracaminte, articole sportive), SC C SRL (obiecte de uz casnic si anume sobe de teracota, set de baie, vana, boiler, parchet, plita de gaz, hota, aspirator, dormitor).

### **2) In ceea ce priveste impozitul pe profit aferent anilor 2003, 2004 si 2005**

Pentru anul 2003 organele fiscale au stabilit ca datorat impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei, majorari si penalitati aferente.

Pentru anul 2004 organele fiscale au stabilit ca datorat impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei, majorari si penalitati aferente.

Pentru anul 2005 organele fiscale au stabilit ca datorat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, majorari si penalitati aferente.

Aferent anului 2006 a fost stabilita o pierdere in suma de .... lei.

Aferent anului 2007 a fost stabilita o pierdere fiscala in suma de .... lei prin stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor efectuate in favoarea asociatilor.

La sfarsitul trimestrului I 2008 organul fiscal a stabilit o pierdere in suma de .... lei, prin reconsiderarea deductibilitatii unor cheltuieli considerate de petenta ca deductibile.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele.

Inspectia fiscala a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fiscale de catre SC X SRL, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor de obligatii de plata, precum si accesoriilor aferente acestora.

SC X SRL are domiciliul fiscal in Mun. Brasov, nr. de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului Brasov ..., cod unic de inregistrare RO ... , capital social subscris si varsat este ... lei, obiectul principal de activitate este "Constructii de cladiri si lucrari de geniu civil" cod CAEN 4521.

### **1) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii este daca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal TVA respinsa la deducere in suma de ... lei pentru achizitiile facute in scopuri personale.**

In fapt, in perioada verificata s-a constatat ca petenta a dedus in mod nelegal TVA in suma totala de .... lei aferenta unor achizitii de produse alimentare, obiecte de uz casnic, articole de imbracaminte si incaltaminte, articole sportive , materiale de constructii, obiecte de inventar.

Petenta sustine in contestatie ca beneficiaza de dreptul de deducere pentru TVA in suma de ... lei si depune in sustinere facturi de la furnizorii: SC A SRL; SC D SRL; SC F SRL; G SRL; H SRL ETC.

Din continutul facturilor reiese ca acestea cuprind produse alimentare, obiecte de uz casnic( ciff, anitra, prosoape, lapte dorna, paine, fete masa, bomboane brad, costum mos craciun, rama foto, cereale, candela, scrumiera, ambipur, king set pentru wiski, diplomat piele, dormitor PERLA, mobila bucatarie, hota, set baie, vama).

Documentele anexate probeaza faptul ca petenta a efectuat achizitii ce nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile si in consecinta in speta sunt aplicabile prevederile art.22, alin.(4), lit. a) din Legea nr.345/2002 si respectiv art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 22 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2002

*"(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

*a) operațiuni taxabile(...);"*

Art.145, lin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003

*"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a)operatiuni taxabile(...)"*

de asemenea art.24 alin.(2), lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

*"(2) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

*a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile"*

iar art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2004 precizeaza:

*"ART. 145*

*Dreptul de deducere*

*(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;"*

Se retine ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile iar dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri este conditionat de utilizarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare in cadrul achizitiilor de bunuri reprezentand obiecte de uz casnic efectuate in scopuri personale de asociati, TVA aferenta nu este deductibila.

Fata de cele specificate mai sus se retine ca, echipa de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala a acceptat ca deductibile fiscal o serie de facturi pentru achizitiile de materiale de curatenie, echipamente de protectia muncii, echipamente de dotare a punctului de lucru constand in mobilier (fotolii si canapea, birouri, masa de conferinta, scaune), birotica (sisteme PC, imprimante, rechizite).

Astfel, se constata ca sustinerea petentei potrivit careia beneficiaza de deductibilitatea TVA in suma de ... lei din facturile pentru achizitiile efectuate in scopuri personale este neintemeiata, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

## **2) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii este daca DGFP Brasov prin Biroul de solutionare contestatii se poate pronunta asupra TVA stabilita suplimentar in**

**suma de ... lei in conditiile in care in decizia de impunere nu s-au precizat motivele de fapt si de drept avute in vedere la stabilirea acestei diferente.**

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea trebuia sa diminueze TVA de rambursat cu suma de ... lei fata de soldul contului 4428 "TVA neexigibila" aferenta sumelor inregistrate de agentul economic in contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans".

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele fiscale diminueaza soldul contului TVA de rambursat invocand prevederile art.145 alin(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in conditiile in care la capitolul Deficiente constatate in perioada supusa verificarii la TVA deductibila, nu a fost respins dreptul de deducere TVA pentru aceasta suma, aceasta reprezentand TVA aferenta unor achizitii de materii prime si amateriale destinate activitatii de exploatare.

Art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, precizeaza:

*"Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa afarenta achizitiilor ,  
daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a)operatiuni taxabile (...)"*.

Astfel se constata ca organul de inspectie fiscala a invocat in mod gresit acest articol de lege, pentru diminuarea soldului contului 4424 "TVA de rambursat" cu suma de .... lei, intrucat acest articol de lege se refera la deductibilitatea TVA pentru achizitiile destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Prin Decizia de impunere nr. 607/03.09.2008 organele de inspcctie fiscala au stabilit suplimentar de plata suma de .... lei.

Pentru suma de .... lei in decizia de impunere nu sunt prezentate motivele de fapt si temeiul de drept.

Art.94 alin.(2) lit.a) si b) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

ART. 94

*"(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

*b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse."*

Art.65 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

ART. 65

*" Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."*

In drept, art.43 alin.(2) lit.e) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data emiterii actelor administrative fiscale atacate, precizeaza:

*"Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:*

*e)motivele de fapt*

f)temeiul de drept."

Art.107 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 prevede:"Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspcetiei din punct de vedere faptic si legal."

Punctul 2.1.2. si 2.1.3. din Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspcetia fiscala", precizeaza:

*"Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta."*

*"2.1.3 "Temeiul de drept"- se va înscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat."*

Fata de cele precizate mai sus intrucat in Decizia de impunere organele de inspectie fiscala nu au mentionat motivele de fapt constatate si temeiul de drept incalcat pentru a justifica masura dispusa, decizia atacata constituind titlu de creanta, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta pe fondul cauzei motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza:"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere considerentele deciziei de solutionare."

Avand in vedere cele specificate mai sus, urmeaza sa se desfiinteze partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala privind suma de ... lei, reprezentand TVA stabilita suplimentar.

**3)In ceea ce priveste suma de .... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar**

In fapt, organul de inspcetie fiscala a constatat ca in cursul anului 2003 petenta a inregistrat o serie de cheltuieli efectuate in scopuri personale ( produse alimentare, obiecte de uz casnic, articole de imbracaminte si incaltaminte etc). Valoarea totala a acestor facturi la nivelul anului 2003 fiind de .... lei.Totodata organul de inspcetie fiscala a constatat ca, cheltuielile facute in favoarea asociatului unic au fost inregistrate in contul 623 "Cheltuieli de protocol".

In drept, art.9 alin.(1) si alin.7 lit.h) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*"ART 9*

*(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

*(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*h) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului la valoarea de piață;*"

Pentru anul 2003 petenta contesta cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal in suma de ..... lei respectiv impozit pe profit aferent in suma de .... lei si solicita luarea in considerare a acestora la calculul impozitului pe profit datorat.

Petenta solicita luarea in considerare a cheltuielilor inregistrate in contul 623 "Cheltuieli de protocol" la stabilirea cotei deductibile a cheltuielilor de protocol.

Sustinerile petentei sunt neintemeiate intrucat astfel cum s-a precizat detaliat la capitolul TVA, din documentele anexate in sustinere la dosarul cauzei rezulta ca au fost achizitionate obiecte care nu sunt aferente veniturilor impozabile ale societatii, obiecte de uz casnic nu sunt achizitionate in interesul societatii, astfel incat in mod legal au fost incadrate de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal.

Motivatii petentei privind incadrarea acestora ca fiind cheltuieli de protocol nu pot fi de asemenea luate in considerare intrucat chiar daca petenta le-a evidentiat in contul 623 "Cheltuieli de protocol" acestea nu pot fi luate in considerare la stabilirea cotei deductibile intrucat nu sunt aferente veniturilor impozabile ale societatii.

Astfel urmeaza a se respinge contestatia cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de .... lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in cursul anului 2005 petenta a inregistrat o serie de cheltuieli efectuate in scopuri personale produse alimentare, obiecte de uz casnic, articole de imbracaminte si incaltaminte, articole sportive, materiale de constructii, obiecte de inventar si anume sobe de teracota, set de baie, vana, boiler, parchet, plita de gaz, aspirator, hota, dormitor, etc).Valoarea totala a acestor cheltuieli la nivelul anului 2005 este in suma de ..... lei.Cheltuielile facute in favoarea asociatului unic au fost inregistrate in conturile 601 "Cheltuieli cu materiile prime" in suma de .... lei, 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar" in suma de ... lei si 623 "Cheltuieli de protocol" in suma de ..... lei.

In drept art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

*"Art. 19*

*Reguli generale*

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, (...)."*

*Art.21 alin.(1) si (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:*

*"(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:*

*e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, (...)"*

Aferent anului 2005 petenta contesta cheltuielile stabilite ca nedeductibile in suma de ... lei si impozitul aferent in suma de .... lei.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile anterior enuntate si faptul ca din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca au fost achizitionate bunuri care nu sunt in scopul realizarii de venituri impozabile se constata ca in mod legal au fost incadrate de organele fiscale ca fiind nedeductibile fiscal.

Pentru motivele anterior precizate nu pot fi luate in considerare nici motivatiile petentei de incadrare a cheltuielilor in categoria cheltuielilor de protocol, astfel incat urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe profit in suma de ... lei.

Fata de cele aratate mai sus se retine ca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal impozitul pe profit aferent anului 2003 si 2005, cheltuielile efectuate in favoarea actionarilor fiind integral nedeductibile fiscal.

Pentru considerentele aratate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nefondata contestatia petentei pentru acest capat de cerere.

#### **4)In ceea ce priveste diminuarea pierderii fiscale de catre organul de inspectie fiscala in anii 2006,2007 si 2008**

Petenta contesta cheltuielile cu amortizarea in valoare de ... lei aferente anului 2006 si cheltuielile de amortizare in suma de .... lei aferente anului 2007 stabilite ca nedeductibile fiscal de organul de inspectie fiscala si diminuarea pierderii fiscale cu valoarea de .... lei.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Brasov prin Biroul de solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care organul de inspectie fiscala a diminuat pierderea fiscala in anii 2006, 2007 si 2008.

In drept pct.5.4 lit.d din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

*"d)Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fara a rezulta, pe cale de consecinta, impozit pe profit, reprezinta masura si intra in competenta de solutionare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate."*

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Administratiei Finantelor Publice Brasov- Activitatea de inspectie fiscala in calitatea de organ fiscal emitent al Raportului de inspectie fiscala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

#### **DECIDE :**

1)Desfiintarea Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere pentru TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei, urmand ca organele competente sa procedeze la reanalizarea cauzei pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in decizie.



2)Respingerea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata de echipa de inspectie fiscala prin Decizia si Raportul de inspectie fiscala.

3)Respingerea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilita suplimentar prin Decizia de impunere.

4)Transmiterea contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Raportului de inspectie fiscala cu privire la diminuarea pierderii fiscale spre competenta solutionare catre A.F.P Brasov -Activitatea de Inspectie Fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.