

## **DECIZIA NR.109/2005 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Activitatea de control financiar fiscal asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2005, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, privind stabilirea ca obligatii de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- T.V.A. stabilita suplimentar;
- dobanzi de intarziere aferente T.V.A.;
- penalitati de intarziere aferente T.V.A..

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

**Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art. 176 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.**

**I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata urmatoarele :**

Masurile dispuse prin actul de control sunt netemeinice si nelegale, din urmatoarele motive :

### **A. Cu privire la impozitul pe profit**

1. Referitor la impozitul pe profit aferent comisioanelor de intermediere vanzari

Societatea a incheiat contracte de prestari servicii cu S.C. "A" si S.C. "B".

Natura serviciilor precum si durata contractelor nu au fost limitate.

Urmare a incheierii acestor contracte, cifra de afaceri a societatii a avut o evolutie ascendenta.

In conditiile in care societatea nu are personal salariat, cresterea cifrei de afaceri s-a datorat si serviciilor prestate de catre

societatile cu care aceasta a incheiat contractele de prestari servicii, cheltuielile cu comisioanele fiind aferente veniturilor impozabile.

Intrucat pentru comisioanele datorate catre prestatori, exista contracte in forma scrisa, obiectul contractelor este precizat, tariful perceput de comisionar este precizat, acestea sunt cheltuieli deductibile fiscal, fiind indeplinite conditiile prevazute de art. 9 lit. s) din Legea nr. 414/2002 si ale pct. 9.14 din H.G. nr. 859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare.

Documentele care au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila a comisioanelor, cuprind elementele prevazute la pct. 2.4 din ordinul M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

#### 2. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu deplasările in strainatate

Societatea are drept furnizori principali, firme din Italia si Germania.

In aceste conditii, in vederea efectuării tranzactiilor este necesara prezenta frecventa la acestia.

Cheltuielile cu diurna de deplasare nu se regasesc la art. 21, pct. 4, lit. a) la p) din Legea nr. 571/2003, ca fiind nedeductibile fiscal, natura acestor cheltuieli fiind precizata expres si precis determinat de catre legiuitor.

#### 3. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu bunurile degradate

Avand in vedere faptul ca pentru bunurile degradate nu au fost intocmite procese verbale de scoatere din functiune si nici procese verbale de casare si dezmembrare, cat si necesitatea unor cercetari si lamuriri suplimentare, au fost anulate inregistrarile contabile initiale, acestea urmand a fi clarificate. Operatiunile corespunzatoare au fost reflectate in contul 473 „Decontari din operatii in curs de clarificare”, cont cu ajutorul caruia se tine evidenta sumelor in curs de clarificare ce nu pot fi inregistrate pe cheltuieli sau in alte conturi in mod direct, fiind necesare cercetari si lamuriri suplimentare.

#### 4. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu autoturismele

Nivelul insemnat al cifrei de afaceri a implicat utilizarea autoturismelor in interesul afacerii, avand in vedere faptul ca furnizorii societatii isi au sediul in strainatate.

In situatia in care autoturismele sunt detinute si utilizate in scopuri administrative, cheltuiala cu amortizarea este deductibila fiscal, conform prevederilor art. 24 alin. (2) din Legea nr. 571/2003.

## **B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata**

### **1. Referitor la T.V.A. aferenta autoturismelor**

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este prevazut la art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003, in sensul ca *exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, s-a facut in baza facturilor fiscale care cuprind informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), facturile fiind emise pe numele persoanei, de catre o persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.*

Deosebit de aceasta, la art. 145 alin. (7), sunt prevazute expres si precis determinat, situatiile in care nu se poate deduce taxa pe valoarea adaugata, acestea nefiind aplicabile in prezenta situatie.

Realizarea de operatiuni taxabile de catre societatea comerciala, este probata de volumul cifrei de afaceri.

### **2. Referitor la T.V.A. aferenta cheltuielilor cu comisioanele**

Intrucat cheltuielile cu comisioanele sunt deductibile fiscal, pe cale de consecinta si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora este deductibila.

Exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este justificata cu documente legal intocmite.

### **3. Referitor la T.V.A. aferenta bunurilor degradate**

Actul normativ invocat in actul de control, respectiv art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, nu este aplicabil in acest caz, intrucat bunurile au fost achizitionate in vederea valorificarii, operatiune in urma careia unitatea ar fi realizat operatiuni taxabile.

Avand in vedere motivatiile si argumentele prezentate, contestatoarea solicita admiterea contestatiei, asa cum a fost formulata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala, contestat, organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, au consemnat urmatoarele:**

## **A. Cu privire la impozitul pe profit**

### **1. Referitor la impozitul pe profit aferent comisioanelor de intermediere**

Societatea comerciala a inregistrat, in luna iunie 2003, in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terti”, cheltuieli

reprezentand comision intermediere vanzari si import din Italia si Germania, conform facturilor:

- nr. .../06.2003 emisa de S.C. "A";
- nr. .../06.2003 emisa de S.C. "B".

La solicitarea organelor de inspectie fiscala au fost prezentate, contracte in forma scrisa, fara numar si data, incheiate cu cele doua societati, in care se stipuleaza ca *pe perioada nelimitata se vor realiza prestari servicii de orice fel, intermediari si comisioane.*

Societatea comerciala nu a prezentat inscrisuri, asa cum prevede art. 9 lit. s) din Legea nr. 414/2002 si pct. 9.14 din H.G. nr. 859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia, in vederea deductibilitatii cheltuielilor, este necesar ca *serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului.*

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru sumele cuprinse in cele doua facturi si au calculat asupra acestora impozit pe profit, suplimentar.

Pentru neplata in termen a acestui impozit, s-au calculat majorari/dobanzi si penalitati de intarziere.

## 2. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu deplasarile in strainatate

In perioada decembrie 2003 - august 2004, societatea a inregistrat in contul 625 „Cheltuieli privind deplasarile si detasarile” cheltuieli cu deplasarea in Germania.

Din verificarea efectuata, a rezultat ca au fost inregistrate cheltuieli cu deplasarile pentru un numar de 3 persoane, desi societatea nu are personal angajat ci numai un singur asociat. Potrivit prevederilor art. 9 alin. (7) lit. c) din Legea nr. 414/2002, ale pct 9.7 din H.G. nr. 859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 21 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003, sunt cheltuieli deductibile *cheltuielile cu transportul si cazarea ocazionate de deplasarea in tara si strainatate a salariatilor in interes de serviciu.*

In timpul controlului, in conformitate cu prevederile art. 9 alin. (7) lit. h) din legea nr. 414/2002, [pct. 9.9 lit. b) din H.G. nr. 859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 21 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003, s-a acordat drept de deducere pentru cheltuielile de cazare doar pentru asociatul unic.

Fata de cele prezentate, diferenta intre suma inregistrata in contul 625 „Cheltuieli privind deplasările si detasarile” si suma acceptata pentru asociatul unic, reprezinta o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal, fapt pentru care, in conformitate cu prevederile art. 2 si art. 7 din Legea nr. 414/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 17 si art. art. 19 din Legea nr. 571/2003, asupra acesteia, s-a calculat, impozit pe profit, suplimentar.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

### 3. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu bunurile degradate

Societatea comerciala a incheiat procesul verbal din data de 03.01.2005, pentru scoaterea din evidenta, a unor bunuri aflate in stoc la data de 31.12.2004 si care nu mai corespund din punct de vedere tehnic, calitativ, corodate si dezmembrate.

Contravaloarea acestor bunuri a fost inregistrata in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”, fara a fi luata in calculul profitului impozabil, ca o cheltuiala nedeductibila, potrivit art. 21 pct. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

In timpul controlului, in conformitate cu prevederile art. 17 si art. 19 din legea nr. 571/2003, asupra contravalorii bunurilor scoase din evidenta, s-a calculat impozit pe profit, suplimentar.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

### 4. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu autoturismele

Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, in perioada ianuarie 2004 - ianuarie 2005, societatea nu a avut angajati cu contract sau prestari servicii si a detinut in patrimoniu un numar de 4 autoturisme.

Incepand cu luna februarie 2005, societatea a incheiat doua contracte civile de prestari servicii.

Societatea a inregistrat cheltuieli cu: amortizarea, diferente de curs valutar, dobanzi, asigurari si combustibili.

In anul 2004, societatea nu a inregistrat venituri din activitati de transport, fapt pentru care cheltuielile de intretinere, functionare si reparatii aferente autoturismelor folosite de personalul cu functii de conducere si administrare, sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atributii, potrivit art. 21, pct. 1 si pct. 3 lit. n) din legea nr. 571/2003.

Potrivit prevederilor legale mentionate, a fost majorat profitul impozabil cu suma de ... lei asupra caruia s-a calculat impozit pe profit, suplimentar.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

#### **B. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata**

##### 1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta autoturismelor

Intrucat societatea comerciala nu a realizat operatiuni taxabile cu autoturismele achizitionate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei.

##### 2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta comisiunelor

Societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru cheltuielile cu comisiunile, din facturile emise de S.C. „A” si S.C. „B”, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, contrar prevederilor art. 22 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

##### 3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor degradate

Pentru bunurile degradate, scoase din evidenta contabila in luna ianuarie 2005, s-a dedus taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca achizitia de bunuri nu a fost efectuata in scopul realizarii de operatiuni taxabile, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (3) si art. 21 pct. 4 din Legea nr. 571/2003, s-a colectat taxa pe valoarea adaugata asupra contravalorii bunurilor degradate scoase din gestiune.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

**III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:**

#### **A. Cu privire la impozitul pe profit**

**1. Referitor la impozitul pe profit aferent comisioanelor de intermediere vanzari, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente**

**Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca sunt deductibile la calcularea profitului impozabil, cheltuielile privind comisioanele, in conditiile in care acestea nu au putut fi identificate si cuantificate**

**In fapt**, societatea comerciala a inregistrat, in luna iunie 2003, in contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terti”, cheltuieli, reprezentand comision intermediere vanzari si import din Italia si Germania, conform facturilor emise de S.C. „A” si S.C. „B”.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala au fost prezentate, contracte in forma scrisa, fara numar si data, incheiate cu cele doua societati, in care se stipuleaza ca **„pe perioada nelimitata se vor realiza prestari de orice fel, intermediari si diverse comisioane.”**

Din cuprinsul raportul de inspectie fiscala contestat, s-a retinut ca cele doua contracte in cauza nu prezentau detailat natura serviciilor prestate, termenele de executie a acestora, tarifele percepute si valoarea totala a contractului.

De asemenea s-a retinut faptul ca societatea nu a prezentat inscrisuri care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, tarifele percepute.

Referitor la constatările organului de control privind aceste contracte, s-a retinut ca societatea contestatoare, prin contestatia formulata, nu a sustinut ca acestea ar fi nereale, limitandu-se la a prezenta utilitatea serviciilor prestate conform contractelor in cauza.

**In drept**, pe perioada in care au fost efectuate aceste cheltuieli au fost incidente prevederile art. 9 alin. (1) si alin. (7) lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza:

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

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

**s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată;”**

De asemenea, potrivit pct. 9.14 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se precizeaza:



**“9.14. Nu intră sub incidența art. 9 alin. (7) lit. s) din lege serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, servicii poștale, de comunicații și de multiplicare. În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.**

**Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.”**

Fata de cele prezentate și intrucat, prin contestatia formulata, contestatoarea nu a adus in sustinere nici un document din care sa rezulte realitatea prestarii serviciilor, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au calculat impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu comisioanele.

Referitor la majorarile/dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere, calculate de organele de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea acestora reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat contestatoarea datoreaza impozitul pe profit, conform principiului de drept „accesoriul urmeaza principalul”, aceasta datoreaza majorarile/dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere, calculate in conformitate cu prevederile art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996, cu modificarile ulterioare si ale art. 12 - 14 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002, precum si ale art. 114 si art. 115 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

**2. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu deplasările in strainatate, dobanzile de și penalitatile de intarziere aferente**

**Cauza supusa solutionarii este daca sumele reprezentand cheltuielile cu deplasările unor persoane care nu au calitatea de salariat al societatii, intre acestea si contestatoare neexistand incheiate contracte de munca, sunt deductibile la calculul profitului impozabil.**



**In fapt**, in perioada decembrie 2003 - august 2004, societatea a inregistrat in evidenta contabila, cheltuieli de deplasare in strainatate, pentru un numar de 3 persoane, in suma totala de ... lei.

Din verificarea efectuata, s-a constatat faptul ca societatea nu are personal angajat.

Din nota explicativa data de administratorul societatii, rezulta ca acesta impreuna cu sotia si fiul sau, au efectuat deplasari in strainatate in interesul firmei.

In timpul controlului, din totalul cheltuielilor cu deplasarile in strainatate, inregistrate in evidenta contabila, in perioada mentionata, organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere doar pentru cheltuielile cu cazarea asociatului, care este si administratorul societatii.

**In drept**, art. 9 alin. (7) lit. h) din Legea nr. 414/32002 privind impozitul pe profit, prevede:

**“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:  
h) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului la valoarea de piață;”**

Pct. 9.9. lit. b) din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se precizeaza:

**“Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, potrivit art. 9 alin. (7) lit. h) din lege, următoarele:  
[...]**

**b) cheltuielile cu transportul, cazarea și diurna, efectuate de către acționarul sau asociatul care nu are calitatea de salariat. Fac excepție de la aceste prevederi asociații care sunt și administratori ai societății cu răspundere limitată sau ai unei societăți în nume colectiv la care dețin părțile sociale, pentru cheltuielile privind transportul și cazarea acestora, ocazionate de delegarea, deplasarea în țară sau în străinătate, în interesul activității pentru care contribuabilul este autorizat, constatate pe bază de documente justificative;”**

De asemenea art. 21 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede urmatoarele:

**“(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: [...]**

**e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;”**

În consecință, s-a reținut se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei asupra căreia au calculat impozitul pe profit, aferent.

Referitor la dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate de organele de inspecție fiscală, se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestatoarea datorează impozitul pe profit, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, aceasta datorează majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în conformitate cu prevederile art. 114 și art. 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**3. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu bunurile degradate, dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere aferente**

**Cauza supusă soluționării este dacă sumele reprezentând cheltuielile cu bunurile degradate, scoase din patrimoniul societății, sunt deductibile la calculul profitului impozabil.**

**În fapt**, prin procesul verbal încheiat în data de 03.01.2005, comisia de inventariere, constituită la nivelul societății comerciale, a constatat faptul că o parte din bunurile aflate în stoc la data de 31.12.2004, *nu mai corespund din punct de vedere calitativ și tehnic întrucât au fost dezmembrate și au ajuns într-o stare de coroziune avansată [...].*

Având în vedere cele constatate, comisia de inventariere (din care face parte și administratorul societății) a hotărât scoaterea acestor bunuri din evidența stocului de marfă.

Bunurile respective au fost scoase din patrimoniul societății prin suportarea contravalorii acestora pe cheltuieli, (658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 371 „Marfuri”) fără a fi luată în calculul profitului impozabil, pe trimestrul I 2005, ca o cheltuială nedeductibilă.

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

**“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]**

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de**

**asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”**

În consecință, s-a reținut se reține ca, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu bunurile degradate scoase din evidență, asupra cărora au calculat impozitul pe profit aferent.

Referitor la dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate de organele de inspecție fiscală, se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestatoarea datorează impozitul pe profit în suma de ... lei, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, aceasta datorează majorările/dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere aferente, calculate în conformitate cu prevederile art. 114 și art. 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**4. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu autoturismele, dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere**

**In fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au consemnat următoarele:

- în perioada 01.01.2004 - 31.01.2005, societatea nu a avut angajați cu contract de muncă sau prestări servicii;
- societatea are un asociat care este administrator;
- societatea a deținut în patrimoniu un număr de 4 autoturisme;
- au fost înregistrate cheltuieli cu amortizarea, cheltuieli cu diferențele de curs valutar, cheltuieli cu asigurările și combustibilul;
- în anul 2004, societatea nu a realizat venituri din activitatea de transport.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei (din total cheltuieli înregistrate), constând în cheltuieli cu: amortizarea, diferențe de curs valutar, dobânzi, asigurări și combustibil. Asupra acestor cheltuieli, nedeductibile, a fost calculat impozit pe profit.

**In drept**, art. 21 alin. (3) lit. n) și alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

**“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...]**

**n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de**

atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

**(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;”**

Potrivit pct. 43 lit. a) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **“sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:**

**a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;”**

De asemenea art. 24 alin. (11) lit h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

**“Amortizarea pe unitatea de produs se recalculează: [...]**

**h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n).”**

În consecința, s-a reținut ca, în mod legal, organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, asupra careia au calculat impozitul pe profit, aferent.

Referitor la dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate de organele de inspectie fiscală, se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestatoarea datorează impozitul pe profit în suma de ... lei, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, aceasta datorează majorările/dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în conformitate cu prevederile art. 114 și art 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

## **B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată**

**1. Referitor la taxa pe valoarea aferentă cheltuielilor cu comisioanele.**

**Cauza supusă soluționării este de a stabili dacă societatea își putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor comisioane de intermediere.**

**În fapt,** în luna iunie societatea comercială și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe baza facturilor emise de S.C. “A” și S.C. “B”.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala au fost prezentate, contracte in forma scrisa, fara numar si data, incheiate cu cele doua societati, in care se stipuleaza ca „**pe perioada nelimitata se vor realiza prestari de orice fel, intermediari si diverse comisioane.**”

Din cuprinsul raportul de inspectie fiscala, contestat, s-a retinut ca cele doua contracte in cauza nu prezentau detailat natura serviciilor prestate, termenele de executie a acestora, tarifele percepute si valoarea totala a contractului.

De asemenea s-a retinut faptul ca societatea nu a prezentat documente care sa justifice serviciile in cauza astfel ca nu s-a putut verifica natura prestatiilor efectuate.

**In drept,** art. 22 alin. (4) si alin. (5) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata preciza:

**“(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;
- b) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 11 alin. (1) și la art. 12;
- c) acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea; [...]

**(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:**

- 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 către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată; [...]

De asemenea, art. 24 lit. a) din aceeași lege prevede:

**“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

- a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

S-a retinut faptul ca din documentele anexate la dosarul cauzei nu s-a putut stabili realitatea si utilitatea acestor servicii, respectiv daca aceste servicii au fost achizitionate pentru nevoile

firmei, ca fiind destinate realizării de operațiuni impozabile. Astfel, nici la data controlului și nici în susținerea contestației, societatea nu a prezentat documente din care să reiasă natura serviciilor prestate, documente care să ateste că aceste servicii au fost efectiv prestate.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, se concluzionează că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă comisioanelor.

Referitor la dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate de organele de inspecție fiscală, se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestația datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, aceasta datorează dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în conformitate cu prevederile art. 114 și art. 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, aferentă autoturismelor**

**In fapt**, prin raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au consemnat următoarele :

- în perioada 01.01.2004 - 31.01.2005, societatea nu a avut angajați cu contract de muncă sau prestări servicii, ci numai un asociat care este și administrator;

- societatea a deținut în patrimoniu un număr de 4 autoturisme;
- societatea nu a înregistrat venituri din activitatea de transport;
- cheltuielile aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și administrare sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții;

- societatea a dedus, în mod nelegal, taxa pe valoarea adăugată aferentă autoturismelor achiziționate, în suma de ... lei.

**In drept**, art. 145 alin. (3) și alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

### **“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;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (11), trebuie îndeplinite următoarele condiții:

a) bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;[...]"

Avand in vedere cele retinute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, se concluzioneaza ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

**3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor degradate, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere**

**Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta unor bunuri degradate, scoase din patrimoniu.**

**In fapt**, prin procesul verbal incheiat in data de 03.01.2005, comisia de inventariere, constituita la nivelul societatii comerciale, a constatat faptul ca o parte din bunurile aflate in stoc la data de 31.12.2004, *nu mai corespund din punct de vedere calitativ si tehnic intrucat au fost dezmembrate si au ajuns intr-o stare de corozie avansata [...].*

Avand in vedere cele constatate, comisia de inventariere (din care face parte si administratorul societatii) a hotarat scoaterea acestor bunuri din evidenta stocului de marfa.

Bunurile respective au fost scoase din patrimoniul societatii prin suportarea contravalorii acestora pe cheltuieli, (658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 371 „Marfuri”).

**In drept**, art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

**“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;”



Potrivit art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

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

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”**

De asemenea, art. 128 alin. (3) lit. e) și alin. (9) lit. 4) și c) din aceeași lege, prevede următoarele:

**“Livrarea de bunuri**

**(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):**

**e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).**

**(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):**

**a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;**

**c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”**

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, se concluzionează că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au calculat, ca obligație de plată, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor degradate, scoase din patrimoniu.

Referitor la dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate de organele de inspecție fiscală, se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestatoarea datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, aceasta datorează dobanzile de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în conformitate cu prevederile art. 114 și art. 115 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

1. Respingerea contestației formulată de S.C. UNICOM INTER CARN S.R.L., ca neîntemeiată și nesustenută cu documente.