

DECIZIA NR.6502

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, societatea contestand partial actul administrativ fiscal si anume obligatiile fiscale suplimentare, care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- TVA
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura conform adresei existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii , conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X.

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara partiala a actelor contestate cu privire la impozitul pe profit, TVA precum si accesorii aferente, din urmatoarele motive:

A) In ceea ce priveste impozitul pe profit, societatea conterstatoare prezinta urmatoarele argumente:

1) Referitor la impozitul pe profit, TVA stabilite suplimentar de plata pe anul 2009 , societatea contestatoare sustine ca la data controlului, intervenise prescriptia dreptului organului fiscal de a le mai constata si stabili, raportat la dispozitiile art.91 alin.(1) si (2) din Codul de procedura fiscala.

2) Referitor la impozitul pe profit stabilit asupra cheltuielilor cu serviciile turistice -transport si cazare, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

In perioada 2010-2014, SC X a achizitionat mai multe servicii turistice care au constat in transport si cazare in scopul exclusiv al mentinerii si stabilirii relatiilor de colaborare cu diversi clienti si furnizori din UE, Canada si SUA care au avut o justificare in scopul cresterii cifrei de afaceri.

SC X considera ca incadrarea cheltuielilor ca nedeductibile fiscala trebuie refacuta

deoarece cheltuielile in cauza nu au fost efectuate in favoarea actionarilor sau asociatilor ; societatea contestatoare sustine ca detine ordine de deplasare care dovedesc scopul deplasarii, astfel ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea contestatoare arata cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna iunie 2010, reprezinta deplasari din Spania de catre angajatii societatii, impreuna cu un reprezentant al unui client;deplasarile s-au efectuat in vederea stabilirii operatiunilor de reparatii si vanzari piese de schimb masini unelte pentru beneficiarii X; eficienta si necesitatea acestei deplasari este sustinuta atat de vanzarile de suruburi cu bile si electro-brose intervenite ulterior sdar si de reparatiile efectuate.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna martie 2010 reprezinta deplasare in Germania a angajatilor; acestia s-au deplasat la furnizorul din Germania de la care societatea achizitioneaza spre vanzare masini de marcat si accesorii aferente acestora, in vederea insusirii detaliilor tehnice ale acestor produse si a negocierii preturilor de achizitie.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna martie 2013, reprezinta deplasare a angajatului in Statele Unite ale Americii la sediul firmei , principalul client din Romania, unde s-au purtat negocieri cu vicepresedintele companiei in vederea inceperii colaborarii si cu alte firme din grup situate pe alte continente precum Asia, America de Nord si America de Sud; acest lucru s-a concretizat intr-o colaborare fructuoasa asa cum reiese din situatia exporturilor pe anul 2013 si 2014.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna martie 2013, reprezinta biletul de avion pentru un angajat al societatii catre Bilbao; conform Ordinului de deplasare, angajatul societatii s-a deplasat la firma din Spania, principalul furnizor, de la care achizitioneaza suruburi cu bile, pentru a se testa un nou reper solicitat de un clientul.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna iunie 2013 reprezinta biletul de avion al unui angajat catre Frankfurt; conform Ordinului de deplasare angajatul societatii s-a deplasat la firma din Germania , principalul client in Romania si Germania.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna iunie 2013 reprezinta deplasarea angajatului in SUA la sediul firmei , principalul client din Romania, o data pentru a continua negocierile cu vicepresedintele companiei in vederea inceperii colaborarii si cu alte firme din grupul situate pe alte continente, dupa cum s-a specificat si la punctul 3 si in al doilea rand pentru a participa la un targ.

Cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna iunie 2013 reprezinta contravaloare bilet avion catre Frankfurt; conform Ordinului de deplasare la firma din Germania , furnizor important, de la care societatea achizitioneaza produse industriale pe care le desface pe piata romaneasca.

Societatea contestatoare sustine importanta in aprecierea acestor deplasari este durata lor si faptul ca de multe ori reprezentantul societatii a calatorit singur, ceea ce exclude posibilitatea ca aceste deplasari sa fi avut scop personal iar aceste deplasari au generat noi contracte si implicit venituri suplimentare pentru societate.

3.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra cheltuielilor, societatea contestatoare isi motiveaza contestatia astfel:

In ceea ce privesc cheltuielile societatea contestatoare arata ca in luna martie a achizitionat 3 bucati felicitari cu medalie de argint care au fost oferite cu ocazia Pastelui partenerilor iar in luna decembrie au fost achizitionate 10 bucati care au fost oferite de Craciun reprezentantilor principalilor colaboratori si clienti, din relatia cu care a rezultat cea mai mare pondere in realizarea cifrei de afaceri.

In ceea ce privesc cheltuielile inregistrate in contabilitate in luna decembrie 2010,

societatea contestatoare sustine ca pentru un numar mare de clienti s-a alcatuit un pachet ce continea unele produse personalizate prezentate in anexa la factura in cantitati diferite: pix, suport CD, calendar, cana , bricheta, breloc, umbrela si ceas.

Societatea sustine ca produsele au fost oferite pentru promovarea imaginii companiei.

4.Referitor la impozitul pe profit societatea contestatoare sustine urmatoare:

Cheltuielile cu obiectele de mobilier, inregistrate in evidentele contabile in luna martie, iunie 2013, sunt pentru imobilului achizitionat in scopul amenajarii unui sediu secundar.

Societatea contestatoare arata ca imobilul a fost achizitionat in faza de constructie, finalizat si amenajat in perioada 2012-2015 ; in luna martie 2013, cand a fost finalizata o parte din lucrarile de amenajare , au fost achizitionate obiecte de mobilier specifice activitatii de birou in care se organizeaza sedinte, intalniri de afaceri, conferinte pentru potentialii si actualii clienti, depozitare marfuri si documente si anume:bufet cu usi, oglinda bufet, vitrina sticla, masa de bar, scaune de bar, scaune India, perdele, draperii si accesorii aferente.

Societatea contestatoare sustine ca nu exista temei in baza caruia inspectorii sa fi putut aprecia ca aceste dotari nu au fost facute in scopul exclusiv al sporirii veniturilor societatii, cata vreme acestea vizeaza chiar sediul acesteia; invoca in sustinerea cauzei prevederile pct.37, 38 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date in aplicarea art.48 "Reguli generale de stabilire a venitului net din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla"

5.Referitor la cheltuielile, inregistrate in evidentele contabile in perioada decembrie 2010-decembrie 2012, asupra carora organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar lei, societatea contestatoare sustine ca la data tranzactiilor , furnizorii de bunuri nu figurau inregistrati in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati.

Anexeaza informatii fiscale referitoare la acesti furnizori extrase dupa site-ul Ministerului de Finante si extrasul din Registrul Contribuabililor inactivi sau reactivati(anexa11).

6.Referitor la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in luna decembrie 2013, asupra carora organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

In luna decembrie 2013, SCX a organizat doua evenimente , exclusiv in interes de afaceri care au avut ca scop , pe de o parte consolidarea relatiei cu o parte din furnizori si prezentarea produselor de catre acestia, eveniment la care au participat si angajatii companiei si pe de alta parte transmiterea acestor informatii catre beneficiari.

Societatea contestatoare contesta si accesoriile aferente impozitului pe profit in contestat.

B) In ceea ce priveste TVA contestata, societatea contestatoare prezinta aceleasi argumente ca si la capitolul impozit pe profit .

1)Cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, societatea contestatoare arata ca la data controlului, intervenise prescriptia dreptului organului fiscal de a le mai constata si stabili, raportat la dispozitiile art.91 alin.(1) si (2) din Codul de procedura fiscala.

2) In ceea ce priveste TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de E societatea contestatoare sustine ca produsele achizitionate au fost oferite clientilor in vederea promovarii imaginii companiei.

3) TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor de achizitie mobilier destinat imobilului achizitionat in scopul amenajarii unui sediu secundar.

Societatea contestatoare sustine ca obiectele de mobilier achizitionate sunt specifice activitatii de birou in care se organizeaza sedinte, intalniri de afaceri, conferinte pentru potentialii si actualii clienti, depozitare marfuri si documente si nu se poate aprecia ca aceste dotari nu au fost facute in scopul exclusiv al sporirii veniturilor societatii.

4).In ceea ce priveste TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi emise de furnizori pe perioada decembrie 2010-decembrie 2012, societatea contestatoare sustine ca la data tranzactiilor , furnizorii de bunuri nu figurau in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati.

Anexeaza informatii fiscale referitoare la acesti furnizori extrase dupa site-ul Ministerului de Finante si extrasul din Registrul Contribuabililor inactivi sau reactivati(anexa11).

5).In ceea ce priveste TVA inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2013, in baza facturilor emise de K, societatea contestatoare sustine ca in luna decembrie 2013, SC X a organizat doua evenimente , exclusiv in interes de afaceri care au avut ca scop , pe de o parte consolidarea relatiei cu o parte din furnizori si prezentarea produselor de catre acestia, eveniment la care au participat si angajatii companiei si pe de alta parte transmiterea acestor informatii catre beneficiari.

Anexeaza contractele pentru aceste servicii si cele doua referate intocmite dupa desfasurarea prezentarilor.

Totodata societatea contestatoare contesta si accesoriile aferente TVA contestata.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina SCX, obligatii fiscale suplimentare , care se compun din:

- impozit pe profit;
 - dobanzi aferente impozitului pe profit;
 - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
 - TVA
 - dobanzi aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
 - penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
- SC X contesta partial actul administrativ fiscal

A)Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente ,contestate de societate, rezulta urmatoarele:

1)Cu privire la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere, stabilite suplimentar pe anul 2009;

Urmare a analizarii documentelor prezentate de contribuabil organele de inspectie fiscala au constatat caSC X a achizitionat servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate (abonament piscina) si care au fost inregistrate in evidentele contabile in contul 628"Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti.

In temeiul art.21 alin.(4) lit.e) coroborat cu prevederile art.19 si 17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

2) Cu privire la impozitul pe profit, contestat de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca SC X a achizitionat o serie de servicii turistice, inregistrate in evidentele contabile ca cheltuieli deductibile fiscal si anume:

Pe anul 2010, societatea a achizitionat servicii turistice de la SC A conform facturii pentru care nu a prezentat documente justificative.

Pe anul 2013, societatea a achizitionat servicii turistice pentru care nu a prezentat documente justificative, astfel:

Deoarece societatea nu a prezentat documente justificative prin care sa demonstreze necesitatea achizitionarii acestor servicii organelor de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile de deplasare in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din acelasi act normativ au reintregit baza impozabila cu aceste cheltuieli si au stabilit suplimentar impozit pe profit .

3) Cu privire la impozitul pe profit, contestat de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2010, societatea a achizitionat o serie de bunuri care nu au legatura cu obiectul de activitate al acesteia si anume: felicitare cu medalie de argint, obiecte personalizate: ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate conform facturilor emise de furnizori.

Bunurile achizitionate au fost inregistrate in evidentele contabile in contul 303 "Obiecte de inventar" si concomitent in contul 603 "Cheltuieli cu obiecte de inventar"

Intrucat organelor de inspectie fiscala au constatat ca bunurile in cauza nu se regasesc in incinta de afaceri si nu a prezentat documente justificative privind destinatia acestora, au considerat cheltuielile cu obiectele de inventar ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2010, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In temeiul prevederilor art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organelor de inspectie fiscala au reintregit baza impozabila pe anul 2010 cu cheltuielile nedeductibile fiscal au stabilit suplimentar impozit pe profit.

4) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organelor de inspectie fiscala, contestat de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca , in luna martie si aprilie 2013, SCX a achizitionat o serie de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii si anume: mobilier -bufet 4 usi, oglinda bufet, vitrina sticla , 2 balansoare, saltele , perne, masa bar, bufet India, 4 scaune bar, 4 scaune India, servicii manopera asamblare mobilier, perdele draperii si accesorii aferente, vesela si vase de gatit, accesorii mobilier ,lafoniere stejar (8 bucati) .

Bunurile achizitionate au fost inregistrate in evidentele contabile in contul 303 "Obiecte de inventar" concomitent si in contul 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar" iar serviciile privind manopera pentru asamblare mobilier sunt inregistrate in evidentele contabile in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti.

Avand in vedere ca bunurile achizitionate nu se regasesc in incintele de afaceri desi sunt cuprinse in anexele intocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului , organelor de

inspectie fiscala au considerat ca bunurile si serviciile achizitionate nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile astfel ca in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate cheltuielile cu obiectele de inventar si cheltuielile cu manopera.

In conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si asupra cheltuielilor contestate de societate, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar .

5)In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a analizei documentelor prezentate de societate si informatiilor rezultate din aplicatia ce gestioneaza declaratia informativa 394 , aferenta perioadei verificate s-a constatat ca societatea a efectuat si inregistrat in evidentele contabile achizitii de la furnizori declarati inactivi

In anul 2010 societatea a efectuat achizitii de servicii de la furnizorul SC V desi aceasta societate este declarata inactiva din anul 2009 respectiv 06.11.2009.

In aceeaasi perioada , societatea a inregistrat achizitii de servicii de la SC R desi aceasta societate a fost declarata inactiva in aceasta perioada , dupa cum rezulta din "anexa cu neconcordante" privind modul de raportare a tranzactiilor economice intre parteneri in declaratiile cod 394 "Declaratie privind raportarea livrarilor/prestarilor si achizitiilor efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA si pentru aprobarea modelului si continutului declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA."

In anul 2011, societatea a achizitionat servicii de R in conditiile in care furnizorul de servicii a fost declarat inactiv in aceasta perioada , dupa cum rezulta din "anexa cu neconcordante" privind modul de raportare a tranzactiilor economice intre parteneri in declaratiile cod 394 "Declaratie privind raportarea livrarilor/prestarilor si achizitiilor efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA si pentru aprobarea modelului si continutului declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA" pe semestrul I si II 2011.

In anul 2012, SCX a inregistrat achizitii de bunuri si servicii de la societati declarate inactive.

In temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de contribuabili declarati inactivi pe perioada verificata.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil cu aceste cheltuieli nedeductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit .

6)In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, din Raportul de inspectie fiscala rezulta urmatoarele:

In luna decembrie 2013, SCX a inregistrat in evidentele contabile in contul 623.01"Cheltuieli cu reclama " cheltuieli cu masa servita in baza facturilor emise de SC K.

Societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile achizitionate se refera la modalitati de efectuare a reclamei de care ar beneficia societatea, asa cum se prevede la art.21 alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu masa servita, avand in vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal; in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil pe anul 2013 cu cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada verificata, contestat de societate, organele de inspectie fiscala au calculat, majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

B) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestata de societate , din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

1)Pe anul 2009,organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA de plata urmare a respingerii la deductibilitate a TVA si colectarii suplimentare a TVA.

TVA respinsa la deductibilitate se compune din:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare abonament piscina.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile achizitionate nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile astfel ca in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii reprezentand contravaloare pachet club de afaceri.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile achizitionate nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile astfel ca in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA.

-TVA aferenta asigurarilor auto achitate inregistrata in evidentele contabile ale societatii in lunile iunie si noiembrie 2009;

In conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal operatiunile de asigurare si/sau de reasigurare sunt operatiuni scutite de TVA in Romania astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA.

In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au constatat depasirea plafonului admisibil al cheltuielilor de protocol .

In conditiile in care societatea nu a regularizat TVA aferenta depasirii plafonului admisibil, organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.a) respectiv alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

2)Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand obiecte personalizate(ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate) pe motiv ca bunurile achizitionate nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii;TVA a

fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

3) In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru achizitii de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii si anume:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii contravaloare mobilier respectiv: bufet 4 usi, oglinda bufet, vitrina sticla, 2 balansoare, saltele, perne, masa bar, bufet India, 4 scaune de bar, 4 scaune India; servicii manopera asamblare mobilier, perdele si draperii, accesorii aferente acestora, vesela si vase de gatit, plafoniere stejar 8 bucati; accesorii mobilier, televizor Led 3D si accesorii (tastatura si cablaje aferente).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate nu se gasesc in incintele de afaceri desi sunt cuprinse in listele de inventariere a patrimoniului.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor mai sus enumerate si care nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

4) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila in baza unor facturi emise de furnizori declarati inactivi asa cum rezulta din "anexa cu neconcordante" privind modul de raportare a tranzactiilor economice intre parteneri in declaratiile cod 394 "Declaratie privind raportarea livrarilor/prestarilor si achizitiilor efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA si pentru aprobarea modelului si continutului declaratiei informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national de persoanele inregistrate in scopuri de TVA.

6). In ceea ce priveste TVA , contestata de societate , din Raportul de inspectie fiscala rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat in mod eronat dreptul de deducere a TVA pentru asigurarile auto achitate, incalcanad astfel prevederile art.141 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal; astfel, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA .

5) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare masa servita in cadrul a doua evenimente organizate in conditiile in care societatea nu a prezentat documente prin care sa justifice ca acestea sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata pe perioada verificata, contestata de societate, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.02.2009-20.03.2015,

majorari de intarziere/ dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

A)Aspecte procedurale

Cu privire la invocarea prescriptiei dreptului de a stabili obligatii fiscale suplimentare, **D.G.R.F.P. este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal obligatii fiscale suplimentare de natura impozitului pe profit , TVA si accesorii aferente, pe perioada 01.01.2009-31.12.2009, in conditiile in care pentru obligatiile fiscale datorate termenul de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data de 01 ianuarie a anului urmator celui in care s-au depus declaratia fiscala anuala si decontul de TVA.**

In fapt,X a fost supusa unei inspectii fiscale partiale ce a avut ca obiect impozit pe profit si TVA.Inspectie fiscala s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala si emiterea Deciziei de impunere.

Perioada de verificare a impozitului pe profit si TVA avizata de organele de inspectie fiscala este 01.01.2009-30.09.2014 si s-a realizat conform Avizului de inspectie fiscala.

In contestatia formulata SC X sustine ca organele de inspectie fiscala nu aveau dreptul sa stabileasca in sarcina sa obligatii fiscale, in materie impozit pe profit si TVA aferente anului 2009 intrucat la momentul inceperii inspectiei fiscale dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale aferente anului 2009 era deja prescrist, intelegand sa invoce prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar , TVA stabilita suplimentar, calculate pe anul 2009 precum si accesorii aferente.

Mai mult, societatea contestatoare sustine ca inspectie fiscala a fost efectuata cu incalcarea dispozitiilor art.91 alin.(1) si (2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, potrivit dispozitiilor art.23 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

La art.91 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală

potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

Se retine astfel ca prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul diferentelor de impozit pe profit, se constată că acestea sunt în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv în momentul în care se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă precum și momentul în care se naște dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul art.23 alin.(2) din Codul de procedură fiscală nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată este dreptul la acțiune respectiv a dreptului organului fiscal la acțiune de a stabili obligații fiscale.

În ceea ce privește impozitul pe profit în cauză în speta sunt aplicabile și prevederile art.34 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

(1) Plata impozitului se face astfel:[...]

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a).[...]

(11) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b), care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, depun declarația anuală de impozit pe profit și plătesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor.”

La art.35 din același act normativ se prevede:

“(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor.”

În ceea ce privește TVA în cauză în speta sunt aplicabile și prevederile art.156¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit căruia:

“(1) Perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Prin derogare de la alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor.”

În art.156¹ din același act normativ se prevede:

“(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

În concluzie baza impozabilă s-a constituit la sfârșitul perioadei fiscale iar dreptul la creanța fiscală și obligația fiscală corelativă s-au născut la termenul de declarare, respectiv termenul prevăzut pentru depunerea declarațiilor fiscale și deconturilor de TVA.

Astfel, se reține că, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 “Declarație privind impozitul pe profit” respectiv a formularului 300 “Decont de TVA”.

În cazul impozitului pe profit pe anul 2009, termenul de depunere a “Declarației privind impozitul pe profit” formular 101, este 15 februarie 2010 dacă contribuabilul a definitivat anul 2009 până la această dată sau data de 15 aprilie 2010, inclusiv, iar termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului, respectiv de la data de 01.01.2011.

Fata de cele de mai sus rezultă că argumentele societății contestatoare cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale nu sunt întemeiate, impozitul pe profit anual fiind declarat în anul următor celui de realizare prin Declarația privind impozitul pe profit formular 101.

După cum am arătat și mai sus perioada de verificare a impozitului pe profit avizată de organele de inspecție fiscală este 01.01.2009-30.09.2014 și s-a realizat conform Avizului de inspecție fiscală.

Astfel se reține că organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere pentru obligațiile fiscale aferente anului 2009 în cadrul termenului de prescripție de 5 ani și pe cale de consecință dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale nu era prescris.

În concluzie pentru debitul suplimentar calculat de organele de inspecție fiscală cu titlu de impozit pe profit aferent anului 2009 precum și majorări de întârziere /dobânzi și penalități de întârziere au fost stabilite în conformitate cu prevederile legale aplicabile, acestea nefiind prescrise, fapt pentru care pentru aceste obligații bugetare urmează a fi soluționată pe fond contestația.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, din prevederile legale invocate și documentele existente la dosarul contestației se reține că în cauza în speta perioada fiscală este luna calendaristică iar contribuabilul avea obligația depunerii decontului de TVA este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei care se încheie perioada fiscală.

Prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SCX obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA:

-pentru luna martie 2009 pentru care societatea contestatoare avea obligația declarării acesteia până la data de 25 aprilie 2009, inclusiv;

-pentru luna iunie 2009 pentru care societatea avea obligația declarării acesteia

pana la data de 25 iulie 2009, inclusiv;

-pentru luna septembrie 2009 pentru care societatea avea obligatia declararii acesteia pana la data de 25 octombrie 2009, inclusiv;

-pentru luna noiembrie 2009 pentru care societatea avea obligatia declararii acesteia pana la data de 25 decembrie 2009, inclusiv;

-pentru luna decembrie 2009 pentru care societatea avea obligatia declararii acesteia pana la data de 25 ianuarie 2010, inclusiv.

Avand in vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data 1 ianuarie a anului urmatorei celui in care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 300 "Decont de TVA", se retine ca pentru TVA pentru care termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de 01.01.2010, a intervenit prescriptia la data emiterii Deciziei de impunere, astfel ca pentru acest capat de cerere se va admite contestatia si totodata se va anula partial actul administrativ fiscal contestat, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, se va admite conterstatia si cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere si se va anula partial actul administrati fiscal cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere, potrivit principului de drept "accessorium sequitur principale"

In ceea ce priveste TVA pentru care societatea contestatoare avea obligatia depunerii decontului de TVA pana la data de 25 ianuarie 2010, inclusiv, termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data 1 ianuarie 2011 iar implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale este 31.12.2015.

Astfel se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit TVA pe anul 2009 inlauntrul termenului de prescriptie de 5 ani si pe cale de consecinta dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale nu era prescris.

In concluzie pentru debitul suplimentar calculat de organele de inspectie fiscala cu titlu de TVA aferent anului 2009 precum si majorari de intarziere /dobanzi, penalitati de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile legale aplicabile, acestea nefiind prescrise, fapt pentru care pentru aceste obligatii bugetare urmeaza a fi solutionata pe fond contestatia.

B)In ceea ce priveste fondul cauzei.

1. Referitor la impozitul pe profit, majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere precum si TVA si majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala pe anul 2009, contestate de societate, mentionam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.- Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SCX impotriva impozitului pe profit, TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata pe anul 2009 prin Decizia de impunere in conditiile in care societatea contestatoare invoca prescriptia extinctiva fara a motiva in fapt si in drept contestatia cu privire la acest capat de cerere.

In fapt, organele de inspectie fiscala pe anul 2009 au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit ca urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand contravaloare abonament piscina inregistrate in evidentele contabile in

contul 628"Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti", in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.e) coroborat cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.04.2009-20.03.2015, majorari de intarziere /dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA ca urmare a regularizarii TVA aferenta depasirii plafonului admisibil al cheltuielilor de protocol, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) respectiv alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe anul 2009.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.01.2010-20.03.2015,majorari de intarziere /dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere , SC X invoca doar prescriptia extinctiva fara a motiva in fapt si in drept contestatia cu privire la impozitul pe profit si TVA stabilite suplimentar de plata pe anul 2009.

In aceste conditii, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care dispun:

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

In Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

"2.5. 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.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;"

Avand in vedere ca SCX a invocat doar prescriptia extinctiva fara a prezenta si pe fond motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate impozitul pe profit si TVA stabilite suplimentar pe anul 2009 si pentru care prescriptia extinctiva nu a intervenit iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat obligatii fiscale in cauza, se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit si TVA stabilite suplimentar de plata pe anul 2009 prin Decizia de impunere.

De asemenea, potrivit principiului de drept, "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la majorari de intarziere /dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit precum si majorari de intarziere /dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala: *"Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării"*.

2.Referitor la impozitul pe profit , majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de plata de societate pe perioada 2010-2013, contestate de societate, mentionam:

a). In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala pe perioada verificata asupra cheltuielilor de deplasare, contestat de societate,**D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor de deplasare inregistrate in evidentele contabile in anul 2010 si 2013 precum si a impozitului pe profit stabilit suplimentar asupra acestor cheltuieli.**

In fapt, in anul 2010, SCX a achizitionat de la SCA servicii de transport conform facturilor , pe care le-a inregistrat in evidentele contabile in contul 625"Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari".

In anul 2013, societatea a achizitionat servicii de transport de la K conform facturilor emise de aceasta societate.

Deoarece societatea nu a prezentat documente justificative prin care sa demonstreze necesitatea achizitionarii acestor servicii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile de deplasare pe anul 2010 si anul 2013, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din acelasi act normativ au reintregit baza impozabila cu aceste cheltuieli si au stabilit suplimentar impozit pe profit pe anul 2010 si anul 2013.

In contestatia formulata SCX sustine ca cheltuielile de transport si cazare au fost efectuate scopul exclusiv al mentinerii si stabilirii relatiilor de colaborare cu diversi clienti si furnizori din UE, Canada si SUA; societatea contestatoare sustine ca detine ordine de deplasare care dovedesc scopul in "interes de serviciu" al respectivelor achizitii si care se incadreaza in cheltuieli deductibile in conformitate cu dispozitiile art.21 alin.(1) si alin.(2) lit.e) din Codul fiscal.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata, potrivit caruia:

“(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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;[...]

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

Normele metodologice date in aplicarea Titlului II din Codul fiscal , aprobate prin H.G. Nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare , stabilesc urmatoarele:

27. Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat. În sensul art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, persoanele fizice asimilate salariaților cuprind și:

a) directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii;

b) persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care contribuabilul suportă drepturile legale cuvenite acestora.[...]

43. 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;

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

e) alte cheltuieli în favoarea acestora.

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.”

In speta fiind vorba despre cheltuieli de deplasare , devin incidente si prevederile OMFP nr.3512/2009 privind documentele financiar contabile -anexa 2 potrivit carora:

Ordinul de deplasare(delegatia-cod 14-5-4)

1. Servește ca:

- *dispoziție către persoana delegată să efectueze deplasarea;*
- *document pentru decontarea de către titularul de avans a cheltuielilor efectuate;*
- *document pentru stabilirea diferențelor de primit sau de restituit de titularul de avans;*
- *document justificativ de înregistrare în contabilitate.*

2. *Se întocmește într-un exemplar, pentru fiecare deplasare, de către persoana care urmează a efectua deplasarea, precum și pentru justificarea avansurilor acordate în vederea procurării de valori materiale cu plata în numerar.*

3. *Cerculă:*

- *la persoana împuternicită să dispună deplasarea, pentru semnare;*
- *la persoana care efectuează deplasarea;*
- *la persoanele autorizate ale unității la care s-a efectuat deplasarea, pentru confirmarea sosirii și plecării persoanei delegate;*
- *la compartimentul financiar-contabil pentru verificarea decontului, pe baza actelor justificative anexate la acesta de către titular, la întoarcerea din deplasare sau cu ocazia procurării materialelor, stabilindu-se diferența de primit sau de restituit, cu luarea în considerare a eventualelor penalizări și semnătura pentru verificare.*

În cazul în care la decontarea avansului suma cheltuielilor efectuate este mai mare decât avansul primit, pentru diferența de primit de către titularul de avans se întocmește Dispoziție de plată către casierie.

În cazul în care, la decontare, sumele privind cheltuielile efective sunt mai mici decât avansul primit, diferența de restituit de către titularul de avans se depune la casierie pe bază de Dispoziție de încasare către casierie;

- *la persoana autorizată să exercite controlul financiar preventiv, pentru viză;*
- *la conducătorul unității pentru aprobarea cheltuielilor efectuate.*

4. *Se arhivează la compartimentul financiar-contabil.*

5. *Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:*

- *denumirea unității;*
- *denumirea și numărul formularului;*
- *numele, prenumele și funcția persoanei delegate; scopul, destinația și durata deplasării; ștampila unității; semnătura conducătorului unității; data;*
- *data (ziua, luna, anul, ora) sosirii și plecării în/din delegație;*
- *ziua și ora plecării; ziua și ora sosirii; data depunerii decontului; penalizări calculate; avans spre decontare;*
- *cheltuieli efectuate: felul actului și emitentul, numărul și data actului, suma;*
- *numărul și data documentului pentru restituirea diferenței; diferența de primit/restituit;*
- *semnături: conducătorul unității; controlul financiar preventiv, persoana care verifică decontul, șeful de compartiment, după caz; titularul de avans."*

Din coroborarea textelor de lege mai sus citate se retine ca in materia impozitului pe profit legiuitorul a prevazut ca sunt deductibile cheltuielile de transport si de cazare in tara si in strainatate efectuate pentru salariati si administratori daca realitatea cheltuielilor se pot justifica in orice moment, prin reflectarea acestora in contabilitate pe baza de documente justificative respectiv ordin de deplasare care reprezinta document justificativ de inregistrare in contabilitate a deplasarilor efectuate, documente care trebuie sa indeplinesca conditiile impuse de legislatia in vigoare.

Legiuitorul a inteles sa conditioneze deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitate de justificarea acestora cu documente legal intocmite care sa ateste ca deplasarile au fost efectuate in interes de serviciu.

Potrivit dispozitiilor imperative ale legii , simpla inregistrare in contabilitate a unor cheltuieli inscrise in documente nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, documentele justificative trebuie sa contina toate elementele prevazute de formularul tipizat, completate in mod corect.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Cheltuielile de deplasare in strainatate, inregistrate in evidentele contabile in anul 2010 si anul 2013, au fost justificate de societate, in timpul controlului, cu facturile emise de agentile de turism .

In vederea justificarii deductibilitatii cheltuielile de deplasare in strainatate inregistrate in evidentele contabile in anul 2010, societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestatiei, in copie, facturile emise agentia de turism, biletele de avion pentru persoanele fizice, facturi emise de SC X catre clientii acesteia.

In vederea justificarii deductibilitatii cheltuielilor de deplasare in strainatate inregistrate in evidentele contabile in anul 2013, societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestatiei , in copie, facturile emise de agentia de turism , ordine de deplasare pentru administratorul societatii , situatia expozitiei pe anii 2013, 2014.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate ordinul de deplasare reprezinta documentul justificativ de inregistrare in contabilitate a deplasarilor efectuate iar aceasta trebuie sa contina obligatoriu minimum de informatii prevazut de OMFP nr.3512/2009 privind documentele financiar contabile , mai sus enuntat.

Dupa cum am aratat si mai sus pentru cheltuielile de deplasare in strainatate inregistrate in evidentele contabile in anul 2010, societatea contestatoare nu a prezentat ordine de deplasare.

Pentru cheltuielilor de deplasare in strainatate, inregistrate in evidentele contabile in anul 2013, societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestatiei , in copie, ordine de deplasare pentru administratorul societatii insa acestea nu contin toate informatiile prevazute de OMFP nr.3512 /2009 privind documentele financiar contabile si anume:

- unele deconturi cu contin informatii referitoare la motivul deplasarii;
- data sosirii la clientul sau furnizorul vizitat
- data depunerii decontului, penalizari calculante, avans spre decontare;

-cheltuielile efectuate , diferite de restituit, semnatura conducatorul unitatii, control financiar preventiv , persoana care verifica decontul;

Prin urmare, ordinele de deplasare prezentate la dosarul contestatiei nu indeplinesc calitatea de document justificativ in conditiile in care acestea nu furnizeaza minimul de informatii prevazut de de OMFP nr.3512 /2009 privind documentele financiar contabile si nu pot fi luate in considerare ca reprezentand documente de justificare a cheltuielilor de deplasare inregistrate de societate in evidentele contabile in anul 2013.

Mai mult, din factura emisa de agentia de turism rezulta ca au fost achizitionate doua bilete de avion pentru persoane fizice iar la dosarul contestatiei a fost prezentat ordinul de deplasare doar pentru o persoana fizica care are calitate de administrator al societatii.

Din "Situatia exporturilor pe anul 2013" prezentata la dosarul contestatiei nu rezulta ca societatea contestatoare ar fi livrat marfuri catre societatile inscrise in ordinele de deplasare prezentate.

In "situatia exporturilor pe anul 2014" prezentata la dosarul contestatiei printre clientii enumerati se afla si firma din SUA , exporturile fiind realizate in luna octombrie, noiembrie 2014.

Astfel, se retine ca deplasările efectuate de catre persoana fizica in calitate de asociat/administrator al SCX in SUA, Germania, Spania nu pot fi considerate ca fiind efectuate in interesul serviciului in conditiile in care societatea nu prezinta documente legal intocmite prin care sa justifice motivul deplasarii precum nu face dovada ca urmare a acestor deplasari societatea a realizat venituri impozabile.

Asupra documentelor prezentate de societatea contestatoare s-a pronuntat si organul de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei in sensul ca ordinele de deplasare prezentate nu contin informatiile minimale asa cum sunt reglementate on OMFP nr.3512 privind documentele financiar contabile.

Prin urmare se retine ca cheltuielile cu deplasările inregistrate in evidentele contabile in anul 2010 si anul 2013 , nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2010 respectiv 2013 in conditiile in care societatea nu a prezentat documente justificative privind inregistrarea in evidentele contabile a acestor cheltuieli si nu a facut dovada ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In aceste conditii se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala si se vor respinge la deductibilitate cheltuielile reprezentand contravaloare bitele de avion inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de agentiile de turism.

Se retine ca, organele de inspectie fiscala in mod legal au reintregit profitul impozabil pe anul 2010 cu cheltuielile nedeductibile fiscal si anul 2013 cu cheltuielile nedeductibile fiscal si au stabilit impozit pe profit suplimentar asupra acestor cheltuieli, in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, potrivit carora:

-art.19

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

-art.17

"Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38."

In consecinta se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2010 si anul 2013 in conditiile in care argumentele si documentele prezentate de societate la dosarul contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

b) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala in anul 2010, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P.prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este daca cheltuielile cu obiectele de inventar pot fi considerate ca deductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2010 si totodata daca impozitului pe profit contestat este datorat bugetului de stat in conditiile in care societatea contestatoare sustine ca bunurile achizitionate inregistrate in contul de cheltuieli au fost oferite cadou principalilor colaboratori si clienti ai societatii iar aceasta nu a facut dovada ca bunurile in cauza reprezinta produse de mica valoare ce pot fi acordate sub forma de cadouri in cadrul actiunilor de protocol.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2010, societatea achizitionat o serie de bunuri care nu au legatura cu obiectul de activitate al acesteia si anume:felicitare cu medalie de argint ,obiecte personalizate:ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate conform facturilor.

Bunurile achizitionate au fost inregistrte in evidentele contabile in contul 303”Obiecte de inventar “si concomitent in contul 603”Cheltuieli cu obiecte de inventar “

Avand in vedere ca bunurile in cauza nu se regasesc in incinta de afaceri iar societatea nu a prezentat documente justificative privind destinatia acestora, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu obiectele de inventar ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2010, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare iar in temeiul prevederilor art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, au stabilit suplimentar impozit pe profit.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere , societatea contestatoare sustine ca bunurile achizitionate au fost oferite cadou cu ocazia Pastelui, Craciunului reprezentantilor principalilor colaboratori si clienti, din relatia cu care a rezultat cea mai mare pondere in realizarea cifrei de afaceri iar produsele au fost oferite pentru promovarea imaginii companiei. Societatea nu motiveaza in drept contestatia cu privire la acest capat de cerere.

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

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

Iar la art.21 alin.(4) lit.c) din acelasi act normativ se 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. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa în gestiune.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

SCX a achiziționat felicitări cu medalie de argint și obiecte personalizate: ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravură, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate conform facturilor, care au fost înregistrate în evidențele contabile în contul 303 "Obiecte de inventar"; bunurile achiziționate au fost date în funcțiune acestea fiind înregistrate în debitul contului 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar" în corespondența cu creditul contului 303 "Obiecte de inventar"

Din documentele existente la dosarul contestației se reține ca bunurile în cauză nu se regăsesc în listele de inventar întocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului potrivit OMFP nr.2861/2009 și nu sunt înregistrate în evidența contabilă în contul 8035.

În condițiile în care bunurile în cauză au fost considerate obiecte de inventar iar acestea nu se regăsesc faptic în incinta de afaceri, se reține ca în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat bunurile în cauză ca fiind lipsa în gestiune.

Argumentul societății potrivit căruia bunurile achiziționate au fost oferite cadou cu ocazia Pastelui, Crăciunului reprezentanților principalilor colaboratori și clienți, din relația cu care a rezultat cea mai mare pondere în realizarea cifrei de afaceri iar produsele au fost oferite pentru promovarea imaginii companiei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care societatea contestată nu a prezentat documente care să ateste acest fapt.

Potrivit prevederilor art.21 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2010:

"(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;"

Iar în conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) din același act normativ:

"(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu

impozitul pe profit;”

Din prevederile legale enuntate se retine ca sunt cheltuieli de reclama si publicitate cheltuielile efectuate in scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor in baza unui contract scris precum si acordarea in cadrul unor campanii publicitate de mostre pentru incercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vanzarilor.

Totodata, cheltuielile de protocol au deductibilitate limitata, respectiv acestea se acorda in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultata din totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabila.

De asemenea se retine ca la pct.39 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului III din Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile de protocol sunt considerate drept”cheltuieli ocazionate de acordarea unor cadouri, tratatii si mese partenerilor de afaceri , efectuate in scopul afacerii” iar la art.128 alin.(8) lit.f) din Codul fiscal se circumstantiaza valoarea acestora respectiv”acordarea de bunuri de mica valoare , in mod gratuit , in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare in conditiile stabilite prin norme”

Insa , din documentele existente la dosarul contestatiei nu se poate retine ca bunurile in cauza ar fi fost oferite cadou in cadrul unor actiuni de protocol iar bunurile acordate sunt de mica valoare asa cum prevede legea in conditiile in care societatea contestatoare nu prezinta documente in acest sens iar aceste bunuri nu au fost inregistrate in contabilitate ca fiind cheltuieli de protocol;

De asemenea nu pot fi considerate ca reprezentand cheltuieli de reclama si publicitate in conditiile in care in cauza nu se face dovada ca ar exista un contract scris in acest sens iar bunurile in cauza nu sunt mostre acordate in cadrul unei campanii publicitare sau bunuri acordate in scopul stimulării vanzării.

Prin urmare argumentul prezentat de societate in sustinerea acestui capat de cerere este neintemeiat.

Avand in vedere ca argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la cheltuielile cu obiectele de inventar se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la acest capat de cerere.

In aceste conditii se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil pe anul 2010 cu cheltuielile nedeductibile fiscal iar in temeiul prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au stabilit impozit pe profit suplimentar asupra acestor cheltuieli.

In consecinta se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2010 .

c) In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu obiectele de inventar asupra corora s-a stabilit suplimentar impozitul pe profit in conditiile in care s-a constatat ca obiectele de inventar achizitionate, date in functiune nu se regasesc in incinta de afaceri si nu sunt utilizate in scopul obtinerii de venituri impozabile.**

In fapt, in luna martie si aprilie 2013, SCX a achizitionat o serie de bunuri si servicii

si anume: bufet 4 usi, oglinda bufet, vitrina sticla , 2 balansoare, saltele , perne, masa bar, bufet India, 4 scaune bar, 4 scaune India, servicii manopera asamblare mobilier perdele, draperii si accesorii aferente, vesela si vase de gatit, accesorii mobilier, plafoniere stejar (8 bucati) .

Bunurile achizitionate au fost inregistrate in evidentele contabile in contul 303"Obiecte de inventar" concomitent si in contul 603"Cheltuieli cu obiectele de inventar" iar serviciile privind manopera pentru asamblare mobilier sunt inregistrate in evidentele contabile in contul 628"Alte cheltuieli cu serviciile efectuate de terti.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate nu se regasesc in incintele de afaceri desi sunt cuprinse in anexele intocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului.

In timpul inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii reprezentantului legal al societatii inasa acesta a declarat verbal ca obiectele de inventar achizitionate nu se regasesc in imobil intrucat acesta nu este finalizat din punct de vedere al racordarii cladirii la instalatiile privind utilitatile(reteaua de gaz metan, apa si canalizare asa cum rezulta si din procesul verbal de receptie partiala a lucrarilor).

De asemenea organele de inspectie fiscala au constat ca in acest imobil au domiciliul PF , asa cum rezulta din declaratia administratorului SC X autentificata la Biroul Notarilor Publici.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat ca bunurile si serviciile achizitionate nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile iar in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate cheltuielile cu obiectele de inventar si cheltuielile cu manopera iar temeiul prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din acelasi act normativ, au recalculat profitul impozabil si au stabilit impozit pe profit suplimentar.

SCX contesta partial aceste cheltuieli si impozitul pe profit aferent si anume contesta cheltuielile si impozitul pe profit sustinand ca cheltuielile cu obiectele de mobilier, inregistrate in evidentele contabile in luna martie, iunie 2013, sunt pentru imobilului achizitionat in scopul amenajarii unui sediu secundar;obiectele de mobilier achizitionate sunt specifice activitatii de birou in care se organizeaza sedinte, intalniri de afaceri, conferinte pentru potentialii si actualii clienti, depozitare marfuri si documente.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia:

"(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, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;"

Potrivit Normelelor metodologice date in aplicarea Titlului II din Codul fiscal , aprobate prin H.G. Nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"43. 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;

- b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;*
- c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;*
- e) alte cheltuieli în favoarea acestora.”*

Din prevederile legale enunțate se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile; cheltuielile făcute în favoarea acționarilor și asociaților nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Obiectele în inventar achiziționate, date în funcțiune și înregistrate în evidențele contabile ca cheltuieli deductibile fiscal nu se regăsesc fizic în incinta de afaceri a societății deși sunt cuprinse în anexele întocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului.

Se reține că mobilierul, vasele, perdelele, draperiile și accesoriile aferente, plafonierele înregistrate în evidențele contabile ale societății nu sunt destinate desfășurării activității SCX și realizării de venituri impozabile.

Potrivit prevederilor legale invocate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. În cauza în speță cheltuielile cu obiectele de inventar și cheltuielile cu serviciile privind montarea mobilierului nu pot fi considerate ca cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2013 în condițiile în care obiectele de inventar în cauza nu se regăsesc în incinta de afaceri a societății la data inspecției fiscale și acestea nu servesc la realizarea obiectului de activitate al societății.

Argumentul societății contestatoare potrivit căruia obiectele de mobilier, înregistrate în evidențele contabile în luna martie, iunie 2013, sunt pentru imobilului achiziționat în scopul amenajării unui sediu secundar nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

-În timpul inspecției fiscale reprezentatul legal al societății a declarat verbal că obiectele de inventar în cauza nu se află în acest imobil întrucât acesta nu este finalizat din punct de vedere al racordării clădirii la instalațiile privind utilitățile (rețeaua de gaz metan, apă și canalizare așa cum rezultă și din procesul verbal de recepție parțială a lucrărilor).

-Din declarația administratorului SC X autentificată la Biroul Notarilor Publici, existentă în copie la dosarul contestației rezultă că în acest imobil au domiciliul PF.

-Din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă că pe perioada verificată, SCX ar fi avut declarat sediul secundar la adresa unde se află imobilul în cauza.

De asemenea, invocarea prevederilor pct.37, pct.38 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art.48 din Codul fiscal nu are relevanță în speță în condițiile în care articolul de lege invocat se referă la impozit pe venit mai precis “Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă” iar în cauza în speță este vorba de impozit pe profit care se determină în conformitate cu prevederile Titlului II din Codul fiscal.

Având în vedere că argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, în speță se vor menține ca legale constatările organului de inspecție fiscală și anume că cheltuielile cu obiectele de inventar în cauza și serviciile privind montarea mobilierului (contestate de societate) sunt cheltuieli făcute în favoarea acționarilor/asociaților care potrivit prevederilor legale mai sus

enunțate sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și totodată a impozitului pe profit.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit, pe anul 2013, asupra cheltuielilor cu obiectele de inventar și serviciile cu montarea mobilierului, impozit pe profit suplimentar în conformitate cu prevederile art.17 și 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, în cauza în speta se vor aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

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;",

și se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la impozitul pe profit .

d) În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestat de societate, **cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. -Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este de a stabili dacă cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspecție fiscală pe motiv că documentele în baza cărora s-au înregistrat aceste cheltuieli sunt emise de contribuabili inactivi, sunt deductibile fiscal, în condițiile în care din Registrul contribuabililor inactivi sau reactivați existent pe portalul ANAF, contribuabilii în cauză figurează ca fiind în funcțiune în perioada în care au fost emise facturile.**

În fapt, urmare a analizării documentelor prezentate de societate și informațiilor rezultate din aplicația ce gestionează declarația informativă 394, aferentă perioadei verificate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a efectuat și înregistrat în evidențele contabile achiziții de la furnizori declarați inactivi.

În anul 2010 societatea a efectuat achiziții de servicii de la furnizorul SCV, deși această societate este declarată inactivă din anul 2009 respectiv 06.11.2009.

În aceeași perioadă, societatea a înregistrat achiziții de servicii de la SC R deși această societate a fost declarată inactivă în această perioadă, așa cum rezultă din "anexa cu neconcordanțe" privind modul de raportare a tranzacțiilor economice între parteneri în declarațiile cod 394 "Declarație privind raportarea livrarilor/prestarilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA."

De asemenea, anul 2011, societatea a achiziționat servicii de la SC R în condițiile în care furnizorul de servicii fost declarat inactiv în această perioadă, așa cum rezultă din "anexa cu neconcordanțe" privind modul de raportare a tranzacțiilor economice între parteneri în declarațiile cod 394 "Declarație privind raportarea livrarilor/prestarilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA" pe semestrul I și II 2011.

În anul 2012, SCX a înregistrat achiziții de bunuri și servicii de la societăți declarate inactive.

În temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de

inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi emise de contribuabili declarati inactivi pe perioada verificata iar conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au reintregit profitul impozabil cu acheste cheltuieli nedeductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca furnizorii de bunuri si servicii nu figurau inregistrati in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati.

Anexeaza informatii fiscale referitoare la acesti furnizori extrase dupa site-ul Ministerului de Finante si extrasul din Registrul Contribuabililor inactivi sau reactivati(anexa11).

Pe anul 2010 si 2011 sunt aplicabile prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

“(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din acelasi acr normativ, potrivit caruia:

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

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală;”

Pe anul 2012, art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , s-a modificat, in sensul ca:

“(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Potrivit normelor legale mai sus citate , nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil inactiv in scris in Registrul contribuabililor inactivi/reactivati iar cheltuielile inregistrate in evidenta contabila care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu

sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Lista contribuabililor declarati inactivi se publica pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice -portalul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si este adusa la cunostinta publica in conformitate cu cerintele prevazute prin Ordin al Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei si informatiile din baza de date a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala respectiv Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati, se retin urmatoarele:

Cu privire la prestatorul SCR, de la care SCX a achizitionat servicii si a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca societatea a fost in functiune pe perioada verificata; aceasta societate nu se afla inscrisa in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF

Cu privire la SC V , de la care SC X a achizitionat servicii in luna decembrie 2010 si a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli , din Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF se retin urmatoarele:

SC V, a fost declarat contribuabil inactiv in data de 11.06.2009 iar in data de 13.05.2010 a fost reactivat; incepand cu data de 01.05.2010 societatea a fost reinregistrata in sciopuri de TVA .

Prin urmare in decembrie 2010, cand SCV a furnizat servicii catre SC X aceasta era reactivata.

Cu privire la furnizorul SC N, de la care SC X a achizitionat materiale consumabile in luna septembrie 2012 si a inregistrat in evidetele contabile cheltuieli din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca pe perioada in cauza societatea furnizoare era in functiune; aceasta societate nu se afla inscrisa in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC N a fost radiata incepand cu data de 18.07.2014.

Cu privire la prestatorul SC S, de la SC X a achizitionat servicii in luna octombrie 2012 si a inregistrat cheltuieli din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca pe perioada in cauza societatea prestatoare in functiune; aceasta societate nu se afla inscrisa in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC S a fost radiata incepand cu data de 12.02.2014.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in temeiul prevederilor art.11 alin.(1²) coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata, pe motiv ca societatile furnizoare mai sus enumerate erau inactivate sau radiate pe perioada verificata.

Insa, analizand documentele existente la dosarul contestatiilor si informatiile inscrise in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF s-a constatat ca societatile furnizoare erau in functiune pe perioada verificata.

In conditiile in care, potrivit prevederilor legale mai sus invocate cheltuielile sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil daca sunt inregistrate in evidentele contabile in baza unui document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala iar in speta s-a demonstrat ca pe perioada verificata societatile furnizoare mai sus enumerate erau in functiune, se va admite contestatia formulata de SC X cu privire la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile pe anul 2010, 2011 si 2012 in baza

documentelor emise de furnizorii mai sus enumerati.

De asemenea, se va admite contestatia si cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar asupra cheltuielilor, pe anii 2010, 2011 si 2012 si se va anula partial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada verificata.

In conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

e)In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala pe perioada verificata, contestata de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor reprezentand masa servita in cadrul a doua evenimente organizate, asupra carora s-a stabilit suplimentar de plata impozitul pe profit pe anul 2013, in conditiile in care societatea contestatoare nu face dovada ca aceste cheltuieli sunt destinate realizarii de venituri impozabile.**

In fapt, in luna decembrie 2013, X a inregistrat in evidentele contabile in contul 623.01”Cheltuieli cu reclama “ cheltuieli cu masa servita in baza facturilor emise de K .

Societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile achizitionate se refera la modalitati de efectuare a reclamei de care ar beneficia societatea, asa cum se prevede la art.21 alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, astfel ca in temeiul art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal au considerat cheltuielile cu masa servita ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2013.

In conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit asupra cheltuielilor considerate ca nedeductibile fiscal.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca a organizat doua evenimente , exclusiv in interes de afaceri care au avut ca scop , pe de o parte consolidarea relatiei cu o parte din furnizori si prezentarea produselor de catre acestia, eveniment la care au participat si angajatii companiei si pe de alta parte(este vorba despre cel de-al doilea eveniment la care au participat reprezentanti ai clientilor societati) transmiterea acestor informatii catre beneficiari. Societatea nu motiveaza in drept contestatia pentru acest capat de cerere.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.21

“(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; [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;"

Cu privire la înregistrarea în evidențele contabile a operațiunilor și justificarea cheltuielilor deductibile fiscal la pct.44 și pct.48 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

"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.[...]

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate."

Din prevederile legale enunțate se reține ca la determinarea profitului impozabil cheltuieli deductibile fiscal sunt numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile care nu au la bază un document justificativ care să facă dovada efectuării operațiunii.

De asemenea, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.

Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, asistenta sau alte prestări de servicii, acestea trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele 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; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin

specificul activitatilor desfasurate.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca cheltuielile reprezentand masa servita in cadrul a doua evenimente organizate au fost inregistrate de societatea contestatoare in contul 623.01 "Cheltuieli cu reclama", considerate ca cheltuieli cu reclama.

La art.21 alin.(2) lit.d) din Codul fiscal se prevede:

"(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;"

Potrivit prevederilor legale enuntate sunt cheltuieli de reclama si publicitate cheltuielile efectuate in scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor in baza unui contract scris precum si acordarea in cadrul unor campanii publicitate de mostre pentru incercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vanzarilor.

Cheltuieli cu masa servita nu pot fi considerate ca cheltuieli de reclama si publicitate in conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat un contract scris avand ca obiect popularizarea firmei si a produselor si serviciilor efectuate de catre aceasta.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare a prezentat contractul de prestari servicii incheiat cu K, avand ca obiect organizarea unui eveniment de prezentare a produselor X.

Insa, in contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca la evenimentele organizate au participat furnizorii care au prezentat produsele lor angajatilor SC X, rezultand ca furnizorii si-au promovat produsele in cadrul acestor evenimente si nu societatea contestatoare.

Cheltuielile cu masa servita sunt cheltuieli de protocol care in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) din Codul fiscal au deductibilitate limitata si anume:

"(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;"

Din documentele existente la dosarul contestatiei respectiv Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala au determinat plafonul cheltuielilor de protocol admisibile aferente anului 2013, respectiv suma din totalul cheltuielilor inscrise in evidentele contabile in contul analitic distinct 623.02 "Cheltuieli de protocol" rezultand astfel o diferenta de cheltuieli de protocol nedeductibile.

Prin urmare, cheltuielile inregistrate de societatea contestatoare in contul analitic distinct 623.01 "Cheltuieli cu reclama si publicitate" reprezentand cheltuieli cu masa

servita in cadrul a doua evenimente organizate de societate, sunt peste limita de deductibilitate prevazuta de lege , astfel ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2013.

Avand in vedere ca cheltuielile cu masa servita sunt cheltuieli de protocol care nu se incadreaza in limita de deductibilitate prevazuta de lege iar societatea contestatoare nu face dovada ca aceste cheltuieli ar reprezenta cheltuieli de reclama si publicitate efectuate in scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris , se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la cheltuielile reprezentand contravaloare masa servita in cadrul a doua evenimente organizate in luna decembrie 2013.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au recalculat profitul impozabil pe anul 2013 avand in vedere cheltuielile nedeductibile fiscal si au stabilit impozit pe profit suplimentar asupra acestor cheltuieli.

In consecinta, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2013 prin Decizia de impunere .

f) Referitor la majorarile de intarziere/dobanzi penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, contestate de societate, mentionam;

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, au calculat, pe perioada 26.04.2010-20.03.2015, majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit acestor prevederi legale, contribuabili datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta a obligatiilor de plata iar majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Avand in vedere ca majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost admisa contestatia cu privire la impozitul pe profit si s-a respins contestatia cu privire la impozitul pe profit, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale", se va:

-admite contestatia cu privire la majorarile de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitul pe profit;

In conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile partiale se va anula partial Decizia de impunere cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitul pe profit;

-respinge ca neintemeiata contestatia ca neintemeiata cu privire la majorarile de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitul pe profit.

3. Referitor la TVA si majorarile de intarziere/dobanzi si penalitatile de intarziere, contestate de societate, mentionam:

a)In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta achizitiei unor obiecte personalizate (ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate) in conditiile in care societatea conterstatoare nu a facut dovada ca acestea au fost destinate realizarii de**

operatiuni taxabile.

In fapt, SC X a achizitionat si inregistrat in evidentele contabile, obiecte personalizate (ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate) in baza facturilor emise de SC E.

Urmare a verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii si au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca produsele achizitionate achizitionate in baza facturilor , au fost oferite clientilor in vederea promovarii imaginii companiei. Societatea contestatoare sustine ca , pentru un numar mare de clienti s-a alcatuit un pachet ce continea unele produse personalizate prezentate in anexa la factura, in cantitati diferite : ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate;

Societatea nu motiveaza in drept contestatia cu privire la acest capat de cerere.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile In speta sunt aplicabile prevederile art.127, art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.127

"(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

-art.145

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

a) operațiuni taxabile;"

-art.146

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. "

Potrivit prevederilor legale, conditiile si formalitatile privind exercitarea dreptului de

deducere a TVA sunt prevazute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii daca sunt indeplinite doua conditii cumulative si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca, conditia de forma a fost indeplinita de societatea contestatoare respectiv acesta detine documentele de achizitie a bunurilor (ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate), facturile in cauza au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatii si contin elementele prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Insa societatea contestatoare nu a facut dovada ca bunurile achizitionate sunt necesare desfasurarii activitatii economice a societatii si obtinerii de venituri taxabile cu caracter de continuitate.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca bunurile in cauza au fost oferite cadou unui numar mare de clienti pentru promovarea imaginii companiei, inasa din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta acest lucru.

Dupa cum am aratat si la pct.2 lit.b)-impozit pe profit- din prezenta decizie, bunurile achizitionate au fost inregistrate in contul 303"Obiecte de inventar" si concomitent in contul 603"Cheltuieli cu obiecte de inventar" si nu intr-un cont de cheltuieli cu reclama si publicitate sau cheltuieli de protocol , potrivit legii.

Cu privire la bunurile acordate in mod gratuit in scop de reclama si publicitate la art.128 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

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

e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor în condițiile stabilite prin norme;

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme."

iar in Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , aprobate prin H.G. Nr.44/2004, date in aplicarea acestui articol de lege, in vigoare in anul 2010, se prevede:

"(13) În sensul art. 128 alin. (8) lit. e) din Codul fiscal, se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor:

a) pe lângă bunurile oferite în mod gratuit ca mostre în cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, și orice alte bunuri care sunt destinate pentru reclamă și publicitate;

b) în alte cazuri decât cele prevăzute la lit. a), bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt sau au fost livrate clientului.

Atunci când bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt produse de persoana impozabilă și/sau nu sunt bunuri comercializate în mod obișnuit de persoana impozabilă, acordarea gratuită a acestora nu va fi considerată livrare de bunuri dacă:

1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziționat de la respectiva persoană impozabilă; sau

2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final și valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate clientului.

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

a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II din Codul fiscal. Aceleași prevederi se aplică și în cazul microîntreprinderilor;

b) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri determinată potrivit art. 152 alin. (2) din Codul fiscal;”

Din prevederile legale invocate se retine ca se cuprind in categoria bunurilor acordate in mod gratuit in scopul stimulării vanzarilor, bunurile care sunt produse de persoana impozabila in vederea vanzarii sau comercializarii in mod obisnuit, acordarea in mod gratuit clientului numai in masura in care sunt bunuri de acelasi fel ca si cele care sunt , au fost ori vor fi livrate clientului.

In ceea ce privesc bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol , se retine ca acestea nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, bunurile acordate gratuit in cadrul actiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala in cursul unui an calendaristic se incadreaza in limita a 3 la mie din cifra de afaceri, determinata potrivit art.152 alin.(2) din Codul fiscal.

In cauza in speta, bunurile achizitionate de la SCE nu pot fi considerate ca bunuri acordate in mod gratuit in scopul stimulării vanzarilor deoarece bunurile in cauza nu au fost produse de societatea contestatoare sau comercializate in mod obisnuit de aceasta.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC X are ca obiect principal de activitate”Comert cu ridicata al masinilor-unelte”Cod CAEN 4662.

De asemenea, produsele acordate clientilor nu pot fi considerate ca bunuri acordate gratuit in cadrul actiunilor de protocol deoarece din Raportul de inspectie fiscala,rezulta ca in anul 2010, societatea contestatoare a depasit plafonul admisibil al cheltuielilor de protocol.

Mai mult, bunurile achizitionate nu au fost inregistrate intr-un cont privind cheltuielile de protocol, dupa cum am aratat si mai sus bunurile achizitionate au fost inregistrate ca obiecte de inventar.

Prin urmare, argumentul societatii contestatoare potrivit caruia bunurile achizitionate in baza facturilor au fost oferite clientilor pentru promovarea imaginii companiei nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate.

In conditiile in bunuri oferite cadou clientilor nu pot fi incadrate in prevederile legale mai sus enuntate iar societatea contestatoare nu face dovada ca acestea au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei de bunuri (ceas, termos clasic, brichete piezo, brelocuri cu gravura, pixuri din aluminiu cu accesorii cromate), inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC E .

Potrivit prevederilor art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

"(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce."

In cauza in speta se constata ca nu este indeplinita conditia esentiata de fond prevazuta de lege si anume ca bunuri in cauza nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In consecinta, in speta sunt aplicabile prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

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;",

si se respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA.

b) In ceea ce priveste TVA considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala, contestata de societate **D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta unor achizitii de bunuri in conditiile in care acestea nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru achizitii de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii si anume:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor reprezentand contravaloare bufet 4 usi, oglinda bufet, vitrina sticla, 2 balansoare, saltele, perne, masa bar, bufet India, 4 scaune de bar, 4 scaune India, servicii manopera asamblare mobilier,perdele si draperii, accesorii aferente acestora, vesela si vase de gatit,plafoniere stejar 8 bucati;accesorii mobilier, televizor Led 3D si accesorii(tastatura si cablaje aferente).

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate nu se gasesc in incintele de afaceri desi sunt cuprinse in listele de inventariere a patrimoniului.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor mai sus enumerate si care nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2)

lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor de achizitie mobilier destinat imobilului achizitionat in scopul amenajarii unui sediu secundar.

Societatea contestatoare sustine ca obiectele de mobilier achizitionate sunt specifice activitatii de birou in care se organizeaza sedinte, intalniri de afaceri, conferinte pentru potentialii si actualii clienti, depozitare marfuri si documente si nu se poate aprecia ca aceste dotari nu au fost facute in scopul exclusiv al sporirii veniturilor societatii.

Societatea contestatoare nu motiveaza in drept contestatia cu privire la acest capat de cerere.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile In speta sunt aplicabile prevederile art.127, art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

-art.127

"(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

-art.145

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

a) operațiuni taxabile;"

-art.146

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. "

Potrivit prevederilor legale, conditiile si formalitatile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevazute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii daca sunt indeplinite doua conditii cumulative si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza

facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Dupa cum am aratat si la pct.2 lit.c)”Impozit pe profit din prezenta decizie , analizand documentele existente la dosarul contestatiei s-au retinut urmatoarele:

-Obiectele in inventar achizitionate, date in functiune nu se regasesc fizic in incinta de afaceri a societatii desi sunt cuprinse in anexele intocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului;

Mobilierul, vasele, perdelele , draperiile si accesoriile aferente , plafonierele inregistrate in evidentele contabile ale societatii nu pot fi considerate ca fiind destinate desfasurarii activitatii SC X si obtinerii de operatiuni taxabile in conditiile in care societatea contestatoare are ca obiect principal de activitate”Comert cu ridicata al masinilor-unelte” cod CAEN 4662.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia obiectele de mobilier, inregistrate in evidentele contabile in luna martie, iunie 2013, sunt pentru imobilului achizitionat in scopul amenajarii unui sediu secundar nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

-In timpul inspectie fiscale reprezentatul legal al societatii a declarat verbal ca obiectele de inventar in cauza nu se afla in acest imobil intrucat acesta nu este finalizat din punct de vedere al racordarii cladirii la instalatiile privind utilitatile(reteaua de gaz metan, apa si canalizare asa cum rezulta si din procesul verbal de receptie partiala a lucrarilor).

-Din declaratia administratorului SC X, autentificata la Biroul Notarilor Publici existenta in copie la dosarul contestatiei rezulta ca la adresa unde se afla situat imobilul au domiciliul PF.

-Din documentele existente la dosarul contestatie nu rezulta ca pe perioada verificata, SCX ar fi avut declarat sediul secundar la adresa unde este situat imobilul in cauza.

Prin urmare societatea contestatoare nu face dovada ca bunurile si serviciile achizitionate respectiv mobilierul, vasele, plafonierele, perdelele draperiile si accesoriile achizitionate precum si serviciile cu manopera privind montarea mobilierului, nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

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

De asemenea, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, **legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA** ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul

C-268/83 Rompelman, cauze invocate in sustinere si de contestatoare, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art.4 din Directiva a VI -a(in prezent Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica , dand nastere la operatiuni taxabile.**

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea **sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar in cauza in speta nu s-a demonstrat acest lucru.**

Simpla prezentare a facturilor de achizitie a mobilierului, vasei, plafonierelor, perdelelor, draperiilor si accesoriile achizitionate precum si serviciile cu manopera privind montarea mobilierului emise de furnizorii de bunuri si servicii nu asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA in conditiile in care SCX nu a prezentat dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In consecinta, avand in vedere ca la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala se retine ca TVA, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizori si pentru care nu s-a putut stabili realitatea ori utilitatea bunurilor si serviciilor facturate (mobilier, vase, plafoniere, perdele, draperii si accesoriile achizitionate precum si serviciile cu manopera privind montarea mobilierului) respectiv daca bunurile si serviciile au fost achizitionate in scopul realizarii de operatiuni taxabile , nu este deductibila fiscal.

Prin urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

c)In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala , au stabilit suplimentar TVA de plata.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca aceasta suma a fost inregistrata in evidentele contabile in baza unor documente emise de contribuabili inactivi;TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1^2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA, inregistrata de societate in evidentele contabile in baza documentelor emise de o societate de asigurari, reprezentand contravaloare asigurari auto avand in vedere ca operatiunea in cauza este scutita in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

SC X contesta TVA si sustine ca la data tranzactiilor societatile furnizoare nu figureaza inregistrate in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati si anexeaza documente in acest sens.

Cu privire la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor documente emise de contribuabili inactivi , la art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe anul 2010 si 2011, se prevede:

“(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Pe anul 2012, art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , s-a modificat, in sensul ca:

“(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Potrivit normelor legale mai sus citate , nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil inactiv in scris in Registrul contribuabililor inactivi/reactivati iar TVA inregistrate in evidenta contabila care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu este deductibila.

Lista contribuabililor declarati inactivi se publica pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice -portalul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si este adusa la cunostinta publica in conformitate cu cerintele prevazute prin Ordin al Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Dupa cum am aratat si la capitolul impozit pe profit, din prezenta decizie , urmare a analizarii documentele existente la dosarul contestatiei si informatiilor din baza de date a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala respectiv Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati, se retin urmatoarele:

Cu privire la prestatorul SCR, de la care SCX a achizitionat servicii si a inregistrat in evidentele contabile TVA, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca societatea a fost in functiune pe perioada verificata; aceasta societate nu se afla inregistrata in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe

portalul ANAF; societatea furnizoare este inregistrata in scopuri de TVA .

Cu privire la SCV, de la care SC X a achizitionat servicii in luna decembrie 2010 si a inregistrat in evidentele contabile TVA, din Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF se retin urmatoarele:

SC V, a fost declarat contribuabil inactiv in data de 11.06.2009 iar in data de 13.05.2010 a fost reactivat; incepand cu data de 01.05.2010 societatea a fost reinregistrata in scopuri de TVA .

Prin urmare in decembrie 2010, cand SC V a furnizat servicii catre SC X aceasta era reactivata si inregistrata in scopuri de TVA.

Cu privire la furnizorul SC N, de la care SC X a achizitionat materiale consumabile in luna septembrie 2012 si a inregistrat in evidentele contabile TVA ,din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca pe perioada in cauza societatea furnizoare era in functiune; aceasta societate nu se afla inregistrata in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF.;Societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA pe perioada 01.01.2008-06.05.2014.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SCN a fost radiata incepand cu data de 18.07.2014.

Cu privire la prestatorul S, de la SC X a achizitionat servicii in luna octombrie 2012 si a inregistrat TVA din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca pe perioada in cauza societatea prestatoare era in functiune; aceasta societate nu se afla inregistrata in lista contribuabililor inactivi in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF.Societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA pe perioada 01.11.2005-12.02.2014.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca SC S a fost radiata incepand cu data de 12.02.2014.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in temeiul prevederilor art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada verificata, pe motiv ca societatile furnizoare mai sus enumerate erau inactivate sau radiate pe perioada verificata.

Insa, analizand documentele existente la dosarul contestatiilor si informatiile inscrise in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati existent pe portalul ANAF s-a constatat ca societatile furnizoare erau in functiune pe perioada verificata si inregistrate in scopuri de TVA.

In conditiile in care prin actul administrativ fiscal contestat , TVA a fost respins la deductibilitate pe motiv ca acesta a fost inregistrat in evidentele contabile in baza unor documente emise de contribuabili inactivi sau radiati al caror certificat de inregistrare fiscala a fost suspendat in baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala iar in speta s-a demonstrat ca pe perioada verificata societatile furnizoare mai sus enumerate erau in functiune, se va admite contestatia formulata de SC X cu privire la TVA inregistrate in evidentele contabile pe anul 2010, 2011 si 2012 in baza documentelor emise de acesti furnizori.

Cu privire la TVA, contestata de SC X , mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca TVA a fost inregistrata in evidentele contabile in baza documentelor emise de o societate de asigurate, reprezentand contravaloare asigurari auto.

Potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de

servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni;”

Se retine astfel ca operațiunile de asigurare/reasigurare sunt operațiuni scutite în România astfel ca în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA înregistrată în evidențele contabile în anul 2011, în baza documentelor reprezentând contravaloare asigurări auto.

În contestația formulată societatea contestatoare face referire la TVA înregistrată în evidențele contabile în baza unei facturi emisă de SC R însa, din actul administrativ fiscal contestat rezultă ca TVA în valoare de 328 lei se compune din:

-TVA înregistrat în evidențele contabile în baza unui facturi emise de SC R SRL;

-TVA înregistrată în evidențele contabile în baza documentelor emise de societatea de asigurări;

Prin contestația formulată, SC X nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și TVA respinsă la deductibilitate de organele de inspecție fiscală.

În cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

În Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

"2.5. 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.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispun:

"Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;“

Având în vedere ca SC X a contestat și TVA însa nu a prezentat motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste și TVA iar potrivit prevederilor legale mai sus enunțate organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu

privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat obligatii fiscale in cauza, se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la TVA si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la acest capat de cerere.

d) In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **cauza supusa solutionarii este de a stabili daca persoana impozabila poate beneficia de deductibilitatea TVA aferenta serviciilor de masa oferite in cadrul a doua evenimente , in conditiile in care nu se face dovada ca serviciile au fost efectiv prestate in folosul operatiunilor sale taxabile.**

In fapt, in luna decembrie 2013, SC X a inregistrat in evidentele contabile in contul analitic distinct 623.01 "Cheltuieli cu reclama " cheltuieli cu masa servita in baza facturilor emise de K.

Societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca serviciile achizitionate in cadrul evenimentelor se refera la modalitati de efectuare a reclamei de care ar beneficia societatea, costurile sunt asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, costurile sunt asociate cu bunurile oferite in cadrul unor evenimente, ca mostre pentru incercarea produselor si demonstratii in vederea realizarii vanzarii de produse specifice obiectului de activitate al societatii, astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de K, in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a)-c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca a organizat doua evenimente , exclusiv in interes de afaceri care au avut ca scop , pe de o parte consolidarea relatiei cu o parte din furnizori si prezentarea produselor de catre acestia, eveniment la care au participat si angajatii companiei si pe de alta parte (este vorba despre cel de-al doilea eveniment la care au participat reprezentanti ai clientilor societati) transmiterea acestor informatii catre beneficiari. Societatea nu motiveaza in drept contestatia pentru acest capat de cerere.

In drept, potrivit art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , in vigoare in anul 2013:

-art.145

"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;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;"

-art.146

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul

său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

Conform prevederilor pct.45 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

”Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal. “

Iar potrivit pct.46 din același act normativ:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale, condițiile și formalitățile privind exercitarea dreptului de deducere a TVA sunt prevăzute la art.145 - 147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri și servicii dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Referitor la deductibilitate TVA aferentă achizițiilor în raport de utilizarea acestora pentru operațiuni taxabile/scutite cu drept de deducere, se rețin următoarele:

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , se prevede:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Se reține că , art.11 alin.(1) din Codul fiscal, consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economiei asupra juridicului, al realității economice, în baza căreia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune(tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic ci și din punct de vedere al scopului urmărit de contribuabil.În acest spirit o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție , în scopul aplicării uniforme și respectării aquis-ului comunitar în domeniul TVA , se reține că jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru a demonstra dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotărâre) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea

dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, **legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA** ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, cauze invocate in sustinere si de contestatoare, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii si art.4 din Directiva a VI -a(in prezent Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica , dand nastere la operatiuni taxabile.**

Principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri.

Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea **sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar in cauza in speta nu s-a demonstrat acest lucru.**

Potrivit cazului introdus spre solutionare la Curtea Europeana de Justitie C-371/07 Danfoss A/S AstraZeneca A/S v Skatteministeriet”avand ca obiect tratamentul din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciului oferit de mese cu titlu gratuit partenerilor de afaceri si personalului cu ocazia desfasurarii de reuniuni de lucru, se precizeaza ca:

“pct.62.In astfel de imprejurari speciale, oferirea de mese angajatilor de catre angajator nu are ca scop sa raspunda unui interes propriu al acestora si nu este efectuata in alte scopuri decat cele de activitate.Avantajul personal pe care angajatii il au din aceasta nu apare ca fiind decat accesoriu in raport cu interesul intreprinderii.

Pct.63.In consecinta, specificitatile proprii organizarii intreprinderii constituie un indice conform caruia prestatii care constau in mese oferite cu titlu gratuit angajatilor nu sunt efectuate in alte scopuri decat cele de activitate.[...]

Pct.65.Avand in vedere consideratiile de mai sus, trebuie sa se raspunda la a patra si a cincea intrebare ca articolul 6 aliniatul(2) din a sasea directiva trebuie interpretat in sensul ca aceasta dispozitie, pe de o parte, nu vizeaza oferirea de mese cu titlu gratuit in cantinele intreprinderilor partenerilor de afaceri cu ocazia unor reuniuni care se desfasoara la sediile acestor intreprinderi din moment ce rezulta din informatii obiective-aspect care trebuie verificat de instanta de trimitere-ca aceste **mese sunt oferite in scopuri strict profesionale**.Pe de alta parte dispozitia mentionata se refera in principiu la oferirea de mese cu titlu gratuit de catre o intreprindere personalului acestuia , la sediile sale, cu exceptia cazului -aspect care trebuie de asemenea stabilit de instanta de trimitere -in care nevoile intreprinderii, precum aceea de a garanta continuitatea si buna desfasurare a reuniunilor de lucru, necesita ca oferirea de mese sa fie asigurata de angajator.”

Avand in vedere cele mentionate in cazul prezentat mai sus , oferirea de mese cu

titlu gratuit partenerilor de afaceri, cu ocazia unor reuniuni care se desfasoara la sediile firmei, la intervale de timp stabilite in functie de durata de desfasurare a reuniunilor, constituie un indiciu relevant in stabilirea faptului ca acordarea respectivelor mese nu este efectuata in alte scopuri decat pentru desfasurarea activitatii economice.

Se retine astfel ca, oferirea de mese partenerilor de afaceri si angajatilor poate fi considerata ca fiind efectuata in scop personal si nu in scopul desfasurarii activitatii economice a societatii atunci cand aceste mese nu sunt oferite in scopuri strict profesionale.

Din jurisprudenta comunitara invocata reiese ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

In cauza in speta, societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestatiei facturile privind achizitia de servicii, contractul incheiat cu prestatorul de servicii si referate intocmite de societate referitoare la aceste evenimente din care rezulta ca "scopul a fost prezentarea de catre firmele furnizoare a noilor tipuri de produse si tehnologii respectiv "scopul a fost o intalnire eveniment in care sa trecem in revista activitatea anului 2013, posibilitati de afaceri in 2014 si prezentare produse noi din portofoliul X SRL".

Detinerea unei facturi care contine informatiile obligatorii prevazute la art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare nu este suficienta pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA, societatea trebuie sa justifice in primul rand faptul ca bunurile/serviciile achizitionate pe baza de factura sunt in beneficiul sau respectiv sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile , in conformitate cu prevederile legale invocate in speta.

Prin documentele prezentate la dosarul contestatiei societatea contestatoare nu justifica ca mesele oferite participantilor la eveniment au fost oferite in scopuri strict profesionale; Societatea contestatoare precizeaza ca mesele oferite in cadrul evenimentului organizat au fost oferite in scop de reclama si publicitate, fara a demonstra acest fapt.

Dupa cum am aratat si mai sus , la art.128 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.9 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.128 alin.(8) lit.e) din cod, in vigoare in anul 2013, legiuitorul explicita in mod clar care sunt bunurile acordate in mod gratiut in scop de reclama in scopul stimularii vanzarilor.

Dupa cum am aratat si la pct.2 lit.e) Impozit de profit din prezenta decizie, mesele oferite clientilor, furnizorilor,angajatilor cu ocazia evenimentelor organizate sunt cheltuieli de protocol pot fi incadrate ca reprezentand cheltuieli de protocol iar in conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct. 10 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.128 alin.(8) lit.e) din cod, in vigoare in anul 2013, cheltuielile de protocol au deductibilitate limitata respectiv 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile.

Insa, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca in anul 2013, X a depasit limita de deductibilitate a cheltuielilor de protocol.

Prin urmare, TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC K reprezentand contravaloare servita nu este deductibila fiscal.

In consecinta, in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, potrivit căruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

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;",

și se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru TVA.

e) Referitor la majorările de întârziere/dobanzile și penalitățile de întârziere aferente TVA de plată, contestate de societate, menționăm:

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că organele de inspecție fiscală, aferent TVA stabilit suplimentar de plată, au calculat, pe perioada 26.01.2010-20.03.2015, majorări de întârziere/dobanzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit acestor prevederi legale, contribuabilii datorează bugetului de stat majorări de întârziere/dobanzi și penalități de întârziere pentru neplata la termenul de scadență a obligațiilor de plată iar majorările de întârziere/dobanzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

Având în vedere că majorările de întârziere/dobanzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsuri accesorie în raport de debitul stabilit de plată iar prin prezenta decizie a fost admisă contestația cu privire la TVA, s-a respins contestația ca nemotivată cu privire la TVA și s-a respins contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale", se va:

-admite contestația cu privire la majorările de întârziere/dobanzi și penalități de întârziere aferente TVA;

În conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) și (2) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările parțiale se va anula parțial Decizia de impunere cu privire la majorările de întârziere/dobanzile și penalitățile de întârziere aferente TVA.

-respinge ca nemotivată a contestației cu privire la majorările de întârziere/dobanzi și penalități de întârziere aferente TVA de plată;

-respinge ca neîntemeiată contestația ca neîntemeiată cu privire la majorările de întârziere/dobanzi și penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Admiterea parțială a contestației formulată de SC X, înregistrată la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la obligațiile fiscale, care se compun din:

-impozit pe profit;

-majorările de întârziere/dobanzile aferente impozitului pe profit;

- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- reprezentand TVA
- majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Anularea partiala a Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit, majorarile de intarziere/dobanzile si penalitati de intarziere precum si TVA, majorarile de intarziere/dobanzile aferente si penalitati de intarziere aferente.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorarile de intarziere/dobanzile aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- TVA
- majorarile de intarziere/dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

3.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- la majorarile de intarziere/dobanzile aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- TVA
- majorarile de intarziere/dobanzile aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.