



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș**

Biroul Soluționare Contestații



Str. Gheorghe Doja nr. 1-3,

Tg.Mureș, Mureș

Tel: 0265 267 870

Fax: 0265 266 155

---

## DECIZIA nr. 202/25.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către **S.C. .... S.R.L. din .....**, prin contestația înregistrată sub nr../09.03.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ..../31.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../31.01.2011, comunicate petentei la data de 09.02.2011, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de ..... lei, compusă din:

- ..... lei reprezentând impozit pe profit (... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar la control – ... lei reprezentând impozit minim datorat și achitat de unitate);
- .... lei reprezentând accesorii de întârziere pentru neplata la termen a impozitului pe profit;
- ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei reprezentând accesorii de întârziere pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. .... / 09.03.2011, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. .... / 31.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, invocând următoarele:

- referitor la transportul de mărfuri efectuat de S.C. ... S.R.L.Tg.Mureș și S.C. .... S.R.L. Sibiu, se precizează că facturile emise de cele două firme de transport nu au fost luate în considerare de organele de control, pe motivul că aceste firme nu și-au depus declarația 394 pentru perioadele în care au fost emise facturile în cauză, nefiind culpa S.C. .... S.R.L. și nefiind sarcina beneficiarului de a verifica dacă furnizorii de bunuri și servicii își depun declarațiile fiscale;

- s-a solicitat firmelor de transport transmiterea documentelor colaterale facturilor emise (CMR, cotor foi de parcurs și desfășurător cu prestările efectuate), “dar echipa de control nu a suspendat inspecția, cu toate că, conform legii, puteam să beneficiem de acest fapt, pentru completarea și primirea acestor documente”;

- autoturismul Ford Focus a fost utilizat pentru servicii de curierat (transport marfă, transport de matrițe tipografice și șabloane de design) de la clienți la tipografia din Oradea, fiind utilizat pentru activitatea economică a societății, aducând venituri lunare de circa ... lei;

- referitor la imobilul situat în localitatea Cluj Napoca, aflat sub incidența unui contract de comodat, spațiu în care unitatea dorește să amenajeze un spațiu de producție și comercial având ca destinație lucrări tipografice, design și materiale publicitare, la data controlului acesta era în curs de amenajare, până la acea dată fiind achiziționate materiale de construcții, mobilier și aparatură electronică în valoare de .... lei;

- organele de control au considerat aceste cheltuieli nedeductibile pe motiv că imobilul respectiv nu făcea obiectul unui contract de închiriere, iar unitatea nu avea deschis punct de lucru;

- natura contractelor de închiriere și de comodat sunt prevăzute la art. 1414-1445, respectiv 1560-1575 din Codul civil, ambele contracte fiind utilizate în scop locativ și având aceeași putere juridică, ceea ce înseamnă că contractul de comodat este legal și nu este cu nimic mai prejos decât contractul de închiriere;

- unitatea nu are obligația de a-și deschide punct de lucru decât la începerea activității de producție sau comerciale, dată la care trebuie să corespundă din punct de vedere al dotărilor și al amenajărilor, conform destinației și scopului pentru care urmează să fie folosit;

- în data de 28.02.2011, spațiul fiind amenajat, unitatea a declarat punctul de lucru la Camera de Comerț Mureș, acesta urmând să funcționeze după primirea autorizației de funcționare.

B) Față de aspectele contestate se reține că, urmare a inspecției fiscale efectuate de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C..... S.R.L. din .....*, ce a avut ca obiectiv verificarea aspectelor sesizate de Garda Financiară Mureș prin adresa nr. .... / 22.12.2010, au fost

întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ....../31.01.2011 și Decizia de impunere nr. ....../31.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, fiind constatate următoarele:

**1. Referitor la impozitul pe profit**

a) În luna decembrie 2008, S.C. .... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor prestări de servicii (transport mărfuri) în valoare de ..... lei și a dedus TVA aferentă acestor servicii, în sumă de ..... lei, în baza facturilor fiscale seria .... nr. ....../19.12.2008, nr. ....../23.12.2008 și nr. ....../30.12.2008, emise de S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș, prezentate în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

În baza constatărilor consemnate de comisarii Gărzii Financiare în Procesul-verbal nr. ....../21.12.2010 încheiat la S.C. .... S.R.L., organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Mureș – A.I.F. au reținut următoarele:

- la rubrica “Denumirea produselor sau serviciilor” din facturile fiscale în cauză s-a înscris doar “Transport mărfuri”, fara a se specifica numărul și data contractului de prestări servicii sau a comenzii în baza căreia s-a realizat transportul, și fără a se face mențiuni referitoare la serviciul efectiv prestat, privind: data efectuării transporturilor, ruta transporturilor, identificarea mijlocului de transport cu care s-au efectuat transporturile, facturile în cauză nefiind însoțite de documente care să ateste realizarea efectivă a acestora;

- emitentul facturilor în cauză, S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș, nu a depus deconturi de TVA și declarații la organul fiscal competent pentru perioada în care au fost emise facturile, ultimul decont de taxă pe valoarea adăugată depus fiind aferent lunii martie 2008, conform fișei de la dosarul fiscal, iar ultima declarație informativă D 394 fiind aferentă semestrului I 2007;

- S.C. .... S.R.L. nu funcționează la sediul social, motiv pentru care s-a propus declararea societății ca inactivă;

- unitatea nu a fost în măsură să prezinte comisarilor Gărzii Financiare documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de transport de către S.C. .... S.R.L. în beneficiul S.C. .... S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că S.C. .... S.R.L. a efectuat plata contravalorii facturilor emise de către S.C. .... S.R.L. în numerar, fiind emise în acest sens chitanțe de plată.

La controlul efectuat de inspectorii D.G.F.P. Mureș – A.I.F. s-a mai reținut că în luna decembrie 2007 a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor prestări de servicii (transport mărfuri) în valoare de ..... lei și a dedus TVA aferentă acestor servicii, în sumă de ..... lei, în baza facturilor fiscale seria SB nr. ....../06.12.2007, nr. ....../17.12.2007 și nr. ....../27.12.2008, emise de S.C. ... S.R.L. Sibiu, prezentate în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, fără ca S.C. .... S.R.L. să prezinte organelor de control un contract sau alte documente care să probeze realitatea operațiunii în cauză derulată cu S.C. .... S.R.L.

De asemenea, în urma consultării de către organele de control a informațiilor existente pe portalul [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro)-Dosar fiscal, a rezultat că S.C. ...

S.R.L. Sibiu nu a depus deconturi de taxă pe valoarea adăugată și declarații la organul fiscal teritorial competent pentru perioada în care au fost emise facturile, ultimul decont privind TVA depus fiind aferent lunii august 2007, singura declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național fiind aferentă semestrului I 2007.

În consecință, având în vedere faptul că unitatea nu a prezentat documente justificative și nu a fost în măsură să justifice prestațiile facturate de S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș și S.C. .... S.R.L. Sibiu, organele de inspecție fiscală au reținut că, în temeiul dispozițiilor art.21 alin. (4) lit. m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.48 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cheltuielile în sumă totală de ..... lei (... lei aferente anului 2007 + ..... lei aferente anului 2008), reprezentând contravaloarea serviciilor de transport facturate de firmele de mai sus, nu sunt deductibile fiscal.

Ca urmare, la control s-a procedat la reîntregirea profitului impozabil al perioadei supuse verificării cu suma totală de .... lei (..... lei în anul 2007 + ..... lei în anul 2008).

b) În perioada 01.01.2007 – 30.09.2010, unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în conturile 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*" și 611 "*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*", precum și în alte conturi de cheltuieli de exploatare, suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate (situația acestora fiind prezentată în anexa nr. 4 la actul de control), care nu sunt utilizate în activitatea economică desfășurată de aceasta, activitatea unității – comerț cu amănuntul al mobilei – fiind desfășurată la punctul de lucru declarat, situat în loc. ...., str. ..., nr. ...., jud. Mureș.

Organele de control au constatat că bunurile anterior menționate reprezintă în mare parte electrocasnice (televizoare, mașini de spălat, hotă, aragaze), mobilier (mobilier dormitor, bucătărie, baie), materiale de construcții, precum și alte obiecte de uz casnic și de amenajări interioare, acestea fiind utilizate la amenajarea locuinței asociatului unității, dl. ..., situată în com. ..., jud. Cluj.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, reprezentantul legal al unității a prezentat un contract de comodat, prin care asociatul unității, dl. Galamaga Eugen, pune la dispoziția S.C.... S.R.L un spațiu cu suprafața de 77 mp, „*în vederea folosinței acestuia în interesul societății, pentru găzduirea angajaților firmei aflați în delegație*”.

Organele de control au mai reținut că până la data finalizării acțiunii de inspecție fiscală unitatea nu a declarat punctul de lucru la organul fiscal teritorial, fapt ce rezultă și din Nota explicativă solicitată reprezentantului legal al societății, d-na .....

Ca urmare, având în vedere faptul că S.C. .... S.R.L. nu a făcut dovada utilizării spațiului respectiv în scopul realizării de venituri impozabile, în temeiul

dispozițiilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la control s-a reținut că sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amenajarea spațiului respectiv, în sumă totală de .... lei.

c) În perioada mai 2009 – septembrie 2010 unitatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilii achiziționați și utilizați pentru autoturismul Ford Focus, în sumă totală de .... lei, pe care le-a considerat cheltuieli deductibile fiscal, situația privind achizițiile de combustibili fiind prezentată în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală.

La control s-a constatat că în speță sunt aplicabile dispozițiile art.21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, și ca urmare cheltuielile înregistrate de unitate, în sumă de ..... lei, reprezentând contravaloarea combustibililor dați în consum, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere cele prezentate la pct. 1. a), b) și c) de mai sus, cu ocazia controlului s-a procedat la recalcularea rezultatului fiscal (profit impozabil/pierdere fiscală) aferent perioadei ianuarie 2007 – septembrie 2010, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ..... lei, lăsându-se totodată în sarcina unității măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate de către aceasta la 31.12.2009, cu suma de ... lei.

Întrucât pentru trimestrele I, II și III 2010, în condițiile impuse de art. 32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, unitatea a declarat și achitat un impozit minim datorat în sumă de .... lei, organele de inspecție fiscală au reținut că unitatea mai datorează la bugetul statului o diferență de impozit pe profit de plată în cuantum de ... lei (..... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar – ..... lei reprezentând impozit minim datorat și achitat de unitate).

Totodată, pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar de plată, în sumă totală de .... lei, la control au fost stabilite în sarcina unității majorări de întârziere în sumă totală de .... lei (..... lei majorări de întârziere + .... lei penalități de întârziere) în temeiul prevederilor art.119, art. 120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

a) Constatările organelor de control redată la cap. B) pct. 1) lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, referitoare la impozitul pe profit, au efect și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, în baza facturilor emise de S.C. .... S.R.L. Sibiu și S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș, prezentate în anexa nr. 2 la

raportul de inspecție fiscală, în lunile decembrie 2007 și decembrie 2008, unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor servicii de transport marfă în valoare de .... lei și a dedus TVA înscrisă în aceste facturi, în sumă totală de .... lei (... lei în anul 2007 + ..... lei în anul 2008).

Având în vedere cele reținute la pct. 1) lit. a) de mai sus, respectiv faptul că unitatea nu a fost în măsură să justifice prestarea efectivă în beneficiul său a serviciilor facturate de S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș și S.C. .... S.R.L. Sibiu, organele de inspecție fiscală au reținut că pentru operațiunile înscrise în facturile respective unitatea nu îndeplinește condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată stipulate la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, la control s-a reținut că nici sub aspect formal facturile în cauză nu corespund dispozițiilor legale prevăzute de art. 155 alin. (5) lit. k) și l) din Codul fiscal, prevederi imperative pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sensul că aceste facturi nu cuprind toate informațiile impuse de legiuitor (denumirea și cantitatea serviciilor prestate, data la care au fost prestate serviciile).

Ca urmare, cu ocazia controlului a fost stabilită în sarcina unității taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de .... lei.

**b) Constatările organelor de control redate la cap. B) pct. 1) lit. b) din prezenta decizie de soluționare a contestației, referitoare la impozitul pe profit, au efect și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, în baza facturilor prezentate în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, unitatea a achiziționat bunuri care nu au legătură cu activitatea sa economică și care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții, dedusă de unitate, fiind în sumă de ... lei.**

Având în vedere cele reținute la pct. 1) lit. b) de mai sus, respectiv faptul că unitatea nu a putut face dovada utilizării acestor bunuri în scopul operațiunilor taxabile, în temeiul dispozițiilor art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, în conformitate cu prevederile art. 137 și 140 din Codul fiscal.

**c) Constatările organelor de control redate la cap. B) pct. 1) lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, referitoare la impozitul pe profit, au efect și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, în perioada mai 2009 – noiembrie 2010, în baza bonurilor fiscale prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală, unitatea a achiziționat carburanți în valoare de ..... lei și a dedus în mod nejustificat TVA aferentă acestor achiziții, în sumă de .... lei.**

La control s-a constatat că în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu

privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, și ca urmare unitatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, aferentă combustibililor achiziționați pentru autovehiculul marca Ford Focus.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina unității o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă totală de .... lei (... lei + ... lei + ... lei), la control au fost stabilite în sarcina unității majorări de întârziere în sumă totală de .... lei, în temeiul prevederilor art.119, art. 120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. .... S.R.L. de către organele de control ale D.G.F.P. Mureș – A.I.F., au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. .../31.01.2011 și Decizia de impunere nr. .../31.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală. Controlul a avut ca obiectiv verificarea aspectelor sesizate de Garda Financiară Mureș prin adresa nr. .../22.12.2010, prin aceeași adresă fiind transmisă D.G.F.P. Mureș o copie a Procesului-verbal nr. .../21.12.2010, încheiat la societatea sus menționată de comisarii Gărzii Financiare, actul de control menționat vizând aspecte care se referă la efectuarea de către societatea în cauză a unor operațiuni, fără respectarea dispozițiilor legale în materie, cu efecte fiscale asupra impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată.

### **1. Referitor la impozitul pe profit**

**a) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu serviciile de transport pentru care unitatea nu face dovada prestării efective a acestora.**

În fapt, în luna decembrie 2008, S.C. .... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor prestări de servicii (transport mărfuri) în valoare de ... lei și a dedus TVA aferentă acestor servicii, în sumă de ... lei, în baza facturilor fiscale seria MS nr. .../19.12.2008, nr. .../23.12.2008 și nr. .../30.12.2008, emise de S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș, prezentate în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Cu privire la cele trei facturi anterior menționate și la societatea care figurează ca și emitent al acestor documente, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- la rubrica "Denumirea produselor sau serviciilor" din facturile fiscale în cauză s-a înscris doar "Transport mărfuri", fara a se specifica numărul și data contractului de prestări servicii sau a comenzii în baza căreia s-a realizat transportul, și fără a se face mențiuni referitoare la serviciul efectiv prestat, privind: data efectuării transporturilor, ruta transporturilor, identificarea mijlocului de transport cu care s-au efectuat transporturile, facturile în cauză nefiind însoțite de documente care să ateste realizarea efectivă a acestora (CMR, foi de parcurs etc.);

- societatea ale cărei date de identificare figurează la rubrica furnizor din facturile respective, S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș, nu a depus deconturi de TVA și declarații la organul fiscal competent pentru perioada în care au fost emise facturile, ultimul decont de taxă pe valoarea adăugată depus fiind aferent lunii martie 2008, iar ultima declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formularul 394) fiind fost depusă de firma în cauză pentru semestrul I 2007;

- S.C. .... S.R.L. nu funcționează la sediul social, motiv pentru care s-a propus declararea societății ca inactivă;

- unitatea nu a fost în măsură să prezinte organelor de control documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de transport de către S.C..... S.R.L. în beneficiul S.C. .... S.R.L.

La control s-a mai constatat că S.C. .... S.R.L. a efectuat plata contravalorii facturilor emise de către S.C. .... S.R.L. în numerar, fiind emise în acest sens chitanțe de plată.

Organele de inspecție fiscală au reținut totodată că în luna decembrie 2007 contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor prestări de servicii (transport mărfuri) în valoare de ..... lei și a dedus TVA aferentă acestor servicii, în sumă de ..... lei, în baza facturilor fiscale seria SB nr. .... /06.12.2007, nr. .... /17.12.2007 și nr. .... /27.12.2008, emise de S.C. ... S.R.L. Sibiu, prezentate în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, fără ca S.C. .... S.R.L. să prezinte organelor de control un contract sau alte documente care să probeze realitatea operațiunii în cauză derulată cu S.C. .... S.R.L.

De asemenea, în urma consultării de către organele de control a informațiilor existente pe portalul [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro)-Dosar fiscal, a rezultat că societatea ale cărei date de identificare figurează la rubrica furnizor din facturile respective, S.C. .... S.R.L. Sibiu, nu a depus deconturi de taxă pe valoarea adăugată și declarații la organul fiscal teritorial competent pentru perioada în care au fost emise facturile, ultimul decont privind TVA depus fiind aferent lunii august 2007, iar singura declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național fiind aferentă semestrului I 2007.

În drept, la art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*„(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.”*

La art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizează:

*„(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: [...]*

*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;”.*

În explicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, anterior citate, la pct.48 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se prevede:

*“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.”*

În contestație unitatea susține că facturile emise de cele două firme de transport nu au fost luate în considerare de organele de control pe motivul că aceste firme nu și-au depus Declarația 394 pentru perioadele în care au fost emise facturile în cauză, afirmând totodată că nu este sarcina beneficiarului de a verifica dacă furnizorii de bunuri și servicii își depun declarațiile fiscale.

Din cele anterior reținute rezultă că motivele de fapt pentru care organele de control au considerat nedeductibile cheltuielile înregistrate de petentă, respectiv pentru care nu au acordat dreptul de deducere a TVA înscrisă în aceste facturi au fost următoarele: unitatea nu a prezentat documente justificative ale transporturilor în cauză și nu a fost în măsură să justifice prestațiile efectuate de cele două societăți în beneficiul activității economice desfășurate de aceasta.

Ca urmare, afirmația contestatoarei potrivit căreia facturile emise de cele două firme de transport nu au fost luate în considerare de organele de control, pe motivul că aceste firme nu și-au depus declarația 394, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației, fiind neîntemeiată.

În ceea ce privește critica adusă de petentă organelor de inspecție fiscală cu privire la faptul că, deși s-a solicitat firmelor de transport transmiterea documentelor colaterale facturilor emise (CMR, cotor foi de parcurs și desfășurător cu prestările efectuate), “echipa de control nu a suspendat inspecția, cu toate că,

conform legii, puteam să beneficiem de acest fapt, pentru completarea și primirea acestor documente”, se reține că nici până la data soluționării contestației unitatea nu face dovada prestării efective a acelor servicii de transport, nedepunând la dosarul cauzei documentele despre care susține că au fost solicitate firmelor de transport.

Ca urmare, susținerea anterior menționată a unității nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației, aceasta nefiind justificată cu documente.

În consecință, în temeiul dispozițiilor legale anterior citate și având în vedere faptul că unitatea nu a prezentat documente specifice care să demonstreze realitatea operațiunilor de transport consemnate în facturile în cauză și nu a fost în măsură să justifice prestațiile facturate de S.C. .... S.R.L. Tg. Mureș și S.C. .... S.R.L. Sibiu în beneficiul activităților sale economice, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au reținut că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de ..... lei (..... lei aferente anului 2007 + ..... lei aferente anului 2008) și au procedat la reîntregirea profitului impozabil al perioadei supuse verificării cu suma totală de ..... lei (..... lei în anul 2007 + ..... lei în anul 2008).

Ca urmare, contestația unității va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**b) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu achiziții de bunuri care nu sunt destinate utilizării în scopul realizării de venituri impozabile.**

În fapt, în perioada 01.01.2007 – 30.09.2010, unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în conturile 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*" și 611 "*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*", precum și în alte conturi de cheltuieli de exploatare, suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate (situația acestora fiind prezentată în anexa nr. 4 la actul de control) care nu sunt utilizate în activitatea economică desfășurată de aceasta, activitatea unității – comerț cu amănuntul al mobilei – fiind desfășurată la punctul de lucru declarat, situat în loc. ..., str. ...., nr. ..., jud. Mureș.

Organele de control au constatat că bunurile anterior menționate reprezintă în mare parte electrocasnice (televizoare, mașini de spălat, hotă, aragaze), mobilier (mobilier dormitor, bucătărie, baie), materiale de construcții, precum și alte obiecte de uz casnic și de amenajări interioare, acestea fiind utilizate la amenajarea locuinței asociatului unității, dl. ...., situată în com. ...., jud. Cluj.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, reprezentantul legal al unității a prezentat un contract de comodat, prin care asociatul unității, dl. ...., pune la dispoziția S.C. .... S.R.L. un spațiu cu suprafața de 77 mp, „în vederea folosinței acestuia în interesul societății, pentru găzduirea angajaților firmei aflați în delegație”.

Organele de control au mai reținut că până la data finalizării acțiunii de inspecție fiscală unitatea nu a declarat punctul de lucru la organul fiscal teritorial, fapt ce rezultă și din Nota explicativă solicitată reprezentantului legal al societății, d-na Kiss Anamaria.

În drept, în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora la determinarea profitului impozabil sunt considerate **cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**.

În temeiul prevederilor legale anterior citate se reține că, pentru ca o cheltuială să fie deductibilă fiscal, aceasta trebuie să fie efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

În contestație petenta afirmă faptul că la data controlului imobilul în cauză era în curs de amenajare, până la acea dată fiind achiziționate materiale de construcții, mobilier și aparatură electronică în valoare de ... lei, iar în data de 28.02.2011, spațiul fiind amenajat, unitatea a declarat punctul de lucru la Camera de Comerț Mureș, acesta urmând să funcționeze după primirea autorizației de funcționare.

De asemenea, petenta mai afirmă că organele de control au considerat aceste cheltuieli nedeductibile pe motiv că imobilul respectiv nu făcea obiectul unui contract de închiriere, iar unitatea nu avea deschis punct de lucru, susținând totodată faptul că unitatea nu are obligația de a-și deschide punct de lucru decât la începerea activității de producție sau comerciale, dată la care trebuie să corespundă din punct de vedere al dotărilor și al amenajărilor, conform destinației și scopului pentru care urmează să fie folosit.

Referitor la susținerile anterior menționate ale contestatoarei, se rețin următoarele:

- Din contractul de comodat rezultă că spațiul care face obiectul contractului de comodat a fost pus la dispoziția S.C. .... S.R.L. de către administratorul unității, dl. ...., "în vederea folosinței acestuia în interesul societății, pentru găzduirea angajaților firmei aflați în delegație", însă în perioada supusă inspecției fiscale (01.01.2007 – 30.09.2010) acesta nu a fost utilizat pentru realizarea de activități producătoare de venituri, în perioada respectivă spațiul în cauză nefiind declarat și înregistrat ca și punct de lucru la organele fiscale competente. De altfel, nici până la data soluționării contestației unitatea nu susține afirmațiile sale cu documente, respectiv nu face dovada că în perioada 01.01.2007 – 30.09.2010 spațiul în cauză era declarat la organele fiscale și utilizat pentru activitățile economice ale S.C. ... S.R.L.

- În perioada în care au fost efectuate cheltuielile respective (01.01.2007 – 30.09.2010) unitatea nu avea declarat la organele fiscale competente punctul de lucru din localitatea ..., jud. Cluj, acesta fiind declarat și înregistrat de către contestatoare la Oficiul Național al Registrului Comerțului în data de **21.02.2011**, deci **ulterior acțiunii de inspecție fiscală**, care s-a finalizat în data de **31.01.2011**, prin emiterea Deciziei de impunere nr. .../31.01.2011, și în afara

perioadei supuse verificării (01.01.2007 – 30.09.2010), la D.G.F.P. Mureș petenta declarând punctul de lucru în data de 16.03.2011, sub nr. ....

- În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, înregistrat la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..../15.03.2011, organul emitent al actului atacat precizează că explicațiile administratorului unității din Nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală, potrivit cărora cheltuielile cu bunurile achiziționate anterior menționate au avut ca scop „*deschiderea unui birou de consultanță tipografică, precum și producție tipografică și locuință de serviciu. Punctul de lucru nu a fost declarat încă la ONRC deoarece erau pereții neamenajați și am considerat ca prima dată să facem investițiile ...*”, nu au fost luate în considerare de către organele de inspecție fiscală întrucât societatea nu a justificat folosirea spațiului în cauză în scopul obținerii de venituri impozabile. Totodată, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației se mai precizează că „bunurile la care s-a făcut referire reprezintă în mare parte electrocasnice, mobilier, materiale de construcții, precum și alte obiecte de uz casnic și de amenajări interioare, acestea fiind utilizate la amenajarea locuinței asociatului unității, dl. ..., situată în com. ...., jud. Cluj.”, menționându-se și faptul că „organele de control au considerat ca și cheltuielă deductibilă contravaloarea unor bunuri (altele decât cele menționate în RIF) care asigură realizarea activității societății și se află la sediul social al societății”.

- Prin afirmația contestatoarei potrivit căreia, fiind finalizată amenajarea spațiului situat în localitatea ...., jud. Cluj, punctul de lucru a început să funcționeze după data de 28.02.2011, când a fost declarat la O.N.R.C., petenta însăși recunoaște că anterior acestei date (28.02.2011) nu a fost desfășurată nicio activitate economică la locația respectivă, drept pentru care această afirmație nu este de natură a conduce la soluționarea favorabilă a contestației.

- Organele de control au stabilit nedeductibilitatea fiscală a cheltuielilor în sumă de ..... lei datorită faptului că, așa cum s-a reținut mai sus, la locația la care petenta susține că au fost utilizate materialele respective nu au fost desfășurate activități economice aducătoare de venituri.

Ca urmare, susținerea unității potrivit căreia la control nu s-a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor respective pe motiv că imobilul respectiv nu făcea obiectul unui contract de închiriere este neîntemeiată și nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației.

În contestație petenta susține că ambele contracte (de comodat și de închiriere) sunt utilizate în scop locativ și au aceeași putere juridică, contractul de comodat fiind legal și nefiind cu nimic mai prejos decât contractul de închiriere. Având în vedere faptul că în raportul de inspecție fiscală organul de control stabilește nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de .... lei ca urmare a faptului că acestea nu sunt aferente veniturilor impozabile, fără a constata vreun neajuns cu privire la faptul că spațiul în cauză a făcut obiectul unui contract de comodat sau fără a analiza contractul de comodat prin prisma raportării lui la contractul de închiriere, din contestație nu rezultă modul în care petenta înțelege să folosească la soluționarea favorabilă a cauzei compararea de către aceasta a celor două tipuri de

contracte (contractul de închiriere și contractul de comodat), întrucât în speță nu se analizează diferențele sau similaritățile celor două tipuri de contracte. Ca urmare, susținerea anterior menționată a S.C. .... S.R.L. nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere cele reținute anterior, întrucât S.C. .... S.R.L. nu face dovada utilizării spațiului situat în loc. ...., jud. Cluj, aflat în proprietatea asociatului unității, în scopul realizării de venituri impozabile, în temeiul dispozițiilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în mod corect la control s-a reținut că sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amenajarea spațiului respectiv, în sumă totală de ..... lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

**c) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile privind combustibilul achiziționat și utilizat în perioada 01.05.2009 – 30.09.2010 pentru autoturismul marca Ford Focus.**

În fapt, în perioada mai 2009 – septembrie 2010 unitatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilii achiziționați și utilizați pentru autoturismul Ford Focus, în sumă totală de ..... lei, pe care le-a considerat ca fiind cheltuieli deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil, situația privind achizițiile de combustibili fiind prezentată în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală.

În contestație unitatea susține că autoturismul Ford Focus a fost utilizat pentru servicii de curierat (transport marfă, transport de matrițe tipografice și șabloane de design) de la clienți la tipografia din Oradea, fiind utilizat pentru activitatea economică a societății.

În drept, la art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se precizează:

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

*t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate **exclusiv** pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

2. *vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

3. *vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”*

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că, în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, regula generală privind cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, este că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin excepție de la regula generală, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru aceleași tipuri de autovehicule sunt deductibile la calculul profitului impozabil în situația în care vehiculele respective se încadrează în una din următoarele categorii: sunt utilizate **exclusiv** pentru servicii de protecție, pază, curierat etc., sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată sau sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane.

Potrivit Descrierii activităților din economia națională, prevăzută în Hotărârea Guvernului nr. 656/1997, cu modificările și completările ulterioare, activitățile de curier sunt descrise astfel: “Primirea, prelucrarea, transportul și distribuirea scrisorilor, pachetelor și coletelor de dimensiuni reduse. Expedierea se poate face pe unul sau mai multe mijloace de transport publice sau private.”

Având în vedere obiectul de activitate și specificul activității desfășurate de contestatoare se reține că transporturile efectuate de către aceasta sunt conexe activității desfășurate și nu se încadrează în categoria serviciilor de curierat.

În susținerea contestației unitatea nu depune documente care să demonstreze utilizarea exclusivă a autovehiculului respectiv pentru activitatea de curierat. De altfel, din contestație nici nu rezultă exclusivitatea utilizării vehiculului respectiv în acest scop, petenta afirmând doar faptul că acesta a fost utilizat pentru activitatea economică a societății, ori potrivit codului de clasificare CAEN al unității, obiectul principal de activitate al S.C. .... S.R.L. este “Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare” – cod CAEN ..... În consecință, afirmația unității potrivit căreia autoturismul Ford Focus a fost utilizat pentru servicii de curierat nu este de natură a conduce la soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care nu se demonstrează utilizarea exclusivă a acestuia pentru astfel de activități și ca urmare contestatoarea nu se încadrează în excepția prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1 din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că vehiculul în cauză nu se încadrează în niciuna din excepțiile prevăzute la pct. 1 – 3 ale art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, rezultă că unității îi este aplicabilă regula generală, adică sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul utilizat pentru autoturismul marca Ford Focus.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate, pentru considerentele anterior prezentate, cheltuielile înregistrate de unitate, în sumă de ..... lei, reprezentând contravaloarea combustibililor utilizați la autovehiculul marca Ford Focus, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Față de cele prezentate la pct. 1. a), b) și c) de mai sus, în mod corect organele de control au procedat la recalcularea rezultatului fiscal (profit impozabil/pierdere fiscală) aferent perioadei ianuarie 2007 – septembrie 2010, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .... lei.

Având în vedere faptul că pentru trimestrele I, II și III 2010, în condițiile impuse de art. 32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, unitatea a declarat și achitat un impozit minim în sumă de ..... lei, în mod corect organele de inspecție fiscală au reținut că unitatea mai datorează la bugetul statului o diferență de impozit pe profit de plată în cuantum de ... lei (..... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar – ..... lei reprezentând impozit minim datorat și achitat de unitate).

În consecință, contestația depusă de S.C. ... S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei majorări de întârziere + ..... lei penalități de întârziere), calculate la control pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar de plată, în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar – ... lei reprezentând impozit minim datorat și achitat de unitate), întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. .... S.R.L. este reținut ca datorat impozitul pe profit în suma de mai sus, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către unitate și obligațiile de plată accesorii în sumă de ... lei (modul de calcul al acestora este prezentat detaliat în anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală), stabilite în temeiul prevederilor art.119, art. 120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

**a) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă unitatea avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor servicii înscrise într-o serie de facturi fiscale, în condițiile în care societatea nu face dovada prestării efective a acestor servicii, iar facturile în baza cărora a fost dedusă TVA nu conțin elementele obligatorii prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.**

În fapt, așa cum s-a reținut la cap. C) pct. 1. lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în baza facturilor emise de S.C. .... S.R.L. Sibiu și S.C.

..... S.R.L. Tg. Mureș, prezentate în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, în lunile decembrie 2007 și decembrie 2008 unitatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor servicii de transport marfă în valoare de .... lei și a dedus TVA înscrisă în aceste facturi, în sumă totală de ... lei (... lei în anul 2007 + ... lei în anul 2008).

Din cele consemnate la cap. C) pct. 1. lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației reiese că unitatea nu a fost în măsură să justifice prestarea efectivă în beneficiul său a serviciilor facturate de S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș și S.C. .... S.R.L. Sibiu. În consecință, organele de inspecție fiscală au reținut că pentru operațiunile înscrise unitatea nu îndeplinește condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată stipulate la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, la control s-a reținut că nici sub aspect formal facturile în cauză nu corespund dispozițiilor legale prevăzute de art. 155 alin. (5) lit. k) și l) din Codul fiscal, prevederi imperative pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sensul că aceste facturi nu cuprind toate informațiile impuse de legiuitor (denumirea și cantitatea serviciilor prestate, data la care au fost prestate serviciile).

În drept, la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmează a fi **prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept**, cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv serviciilor care i-au fost prestate de către persoane impozabile, **cu condiția de a justifica faptul că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**. Astfel, legiuitorul condiționează dreptul de deducere a TVA de prestarea efectivă a serviciilor **în beneficiul persoanei impozabile**, justificarea serviciilor ca fiind prestate în beneficiul său revenind persoanei impozabile care a achiziționat serviciile în cauză.

Simpla deținere de către unitate a unor documente fiscale privind achiziționarea unor bunuri și servicii emise de către furnizori persoane impozabile nu reprezintă o condiție suficientă pentru ca unitatea respectivă să beneficieze de



dreptul de deducere pentru astfel de operațiuni economice, în condițiile în care beneficiarul lor nu dovedește că acestea sunt utilizate efectiv în beneficiul său.

Potrivit art. 155 alin. (5) lit. k) și l) din Codul fiscal, „(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:[...]*

*k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;*

*l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;”.*

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, prevederi imperative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, facturile fiscale trebuie să conțină informații privind denumirea și cantitatea bunurilor livrate și a serviciilor prestate, precum și data la care au fost livrate bunurile sau au fost prestate serviciile.

Din analiza facturilor în cauză se reține că acestea nu conțin toate informațiile obligatorii impuse de legiuitor, astfel: la rubrica „Denumirea produselor sau serviciilor” s-a înscris denumirea generică „Transport mărfuri”, fără a avea la bază un contract de prestări servicii sau vreo comandă și fără a se face mențiuni privind serviciul efectiv prestat (data transporturilor, ruta pe care au fost realizate transporturile, mențiunile privind identificarea mijlocului de transport cu care s-au efectuat transporturile).

În contextul celor anterior prezentate, în temeiul dispozițiilor legale mai sus citate și având în vedere cele reținute în cuprinsul cap. C) pct. 1. lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, respectiv faptul că unitatea nu a fost în măsură să facă dovada faptului că serviciile înscrise în facturile emise de S.C. .... S.R.L. și S.C. .... S.R.L. sunt utilizate în beneficiul său, rezultă faptul că S.C. .... S.R.L. nu avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții.

În consecință, se reține că susținerile petentei nu sunt justificate și pe cale de consecință, în mod legal organele de control au procedat la anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, rezultând astfel o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de .... lei, drept pentru care contestația unității urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

**b) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă unitatea avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri, în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.**

În fapt, așa cum s-a reținut la cap. C) pct. 1. lit. b) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în baza facturilor prezentate în anexa nr. 4 la raportul

de inspecție fiscală, unitatea a achiziționat bunuri care nu au legătură cu activitatea sa economică și care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții, dedusă de unitate, fiind în sumă de ..... lei.

Având în vedere cele reținute la cap. C) pct. 1. lit. b) din prezenta decizie de soluționare a contestației, respectiv faptul că unitatea nu a putut face dovada utilizării acestor bunuri în scopuri care au legătură cu activitatea economică desfășurată, în temeiul dispozițiilor art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, în conformitate cu prevederile art. 137 și 140 din Codul fiscal.

În drept, la art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

*a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”.*

Potrivit art. 137 alin. (1) lit. c) din același act normativ, *“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: [...]*

*c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5) [...], prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. [...]*”.

În temeiul dispozițiilor legale anterior citate, preluarea de către S.C. .... S.R.L. a bunurilor achiziționate de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată este asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată, dacă taxa aferentă acestor bunuri a fost dedusă.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, înregistrat la D.G.F.P. Mureș sub nr. .../15.03.2011, organul emitent al actului atacat precizează că „TVA aferentă achizițiilor de bunuri care au fost utilizate pentru efectuarea lucrărilor de amenajare la imobilul situat în com. ...., jud. Cluj (imobil ce nu este în proprietatea societății, acesta făcând obiectul unui contract de comodat), achizițiile în cauză nu au legătură cu activitatea unității și nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, nefiind astfel îndeplinite condițiile de deductibilitate a TVA”.

Având în vedere cele reținute la cap. C) pct. 1. lit. b) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în raport cu dispozițiile legale anterior citate, întrucât contestatoarea nu a putut face dovada utilizării acestor bunuri în scopul activității sale economice, în mod legal la control s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, prin aplicarea cotei standard de TVA asupra bazei de impozitare, contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

**c) Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este de a stabili dacă unitatea avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibili efectuate în perioada 01.05.2009 – 30.09.2010 pentru autoturismul marca Ford Focus**

În fapt, așa cum s-a reținut la cap. C) pct. 1. lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în perioada mai 2009 – noiembrie 2010, în baza bonurilor fiscale prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală, unitatea a achiziționat pentru autovehiculului marca Ford Focus carburanți în valoare de .... lei și a dedus în mod nejustificat TVA aferentă acestor achiziții, în sumă de ..... lei.

La control s-a constatat că în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, și ca urmare unitatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, aferentă achizițiilor de combustibil pentru autoturismul marca Ford Focus.

În drept, la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se precizează:

*„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*a) vehiculele utilizate **exclusiv** pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

*b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;*

*d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării ”.*

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că, în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, regula generală privind taxa pe valoarea

adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, este că această TVA nu este deductibilă.

Prin excepție de la regula generală, TVA aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru aceleași tipuri de vehicule este deductibilă în situația în care vehiculele respective se încadrează în una din următoarele categorii: sunt utilizate **exclusiv** pentru servicii de protecție, pază, curierat etc., sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată sau sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane.

Având în vedere considerentele prezentate în cuprinsul cap. C) pct. 1. lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, unde s-a reținut că unitatea nu a făcut dovada utilizării exclusive a autovehiculului respectiv pentru activitatea de curierat, contestația nu se încadrează în excepția prevăzută la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, întrucât vehiculul în cauză nu se încadrează în niciuna din excepțiile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că unității îi este aplicabilă regula generală, adică taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibilii destinați utilizării pentru autovehiculul marca Ford Focus este nedeductibilă.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate, pentru considerentele anterior prezentate, TVA în sumă de ... lei, aferentă achizițiilor de combustibilii destinați utilizării pentru autovehiculul marca Ford Focus, este nedeductibilă, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere cele reținute la pct. 2 lit. a), b) și c) de mai sus, este datorată de către unitate TVA în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei + .... lei), stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sarcina unității.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă totală de ... lei, calculate la control pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă totală de ... lei, întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. este reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în suma de mai sus, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către unitate și obligațiile de plată accesorii în sumă de ... lei (modul de calcul al acestora este prezentat detaliat în anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală), stabilite în temeiul prevederilor art.119, art. 120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În consecință, contestația formulată de S.C. .... S.R.L. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru capătul de cerere privind accesoriile în sumă de ..... lei, aferente TVA.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ....**  
**S.R.L. din....**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**