

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****Agencia Națională de
Administrare Fiscală****Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**

Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 920/30.09.2011

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată prin adresa nr....., înregistrată la instituția noastră sub nr.dg/..., de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** cu sediul în municipiul Iași, str. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. ..., cod unic de înregistrare RO

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către administratorii societății, dl. Y+y și poartă amprenta ștampilei societății, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, prin poștă, în data de 03.08.2011, și, data depunerii contestației, 22.08.2011, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.dg/....

Contestația este însoțită de Referatul nr. ... din 30.08.2011 privind propunerea de soluționare a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care organele de inspecție fiscală menționează faptul că își mențin punctul de vedere cu privire la constatările din Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza

Raportului de inspecție fiscală nr. ... și propun respingerea în totalitate a contestației, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. IAȘI contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

susținând faptul că, eronat, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile privind amortizarea unui imobil care nu este destinat realizării de venituri și care nu este declarat punct de lucru, motivând astfel:

1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei și accesorii aferente în sumă de s lei:

S.C. "X" S.R.L. IAȘI susține că la data de 17.03.2006, prin Contractul de vânzare nr. ..., a achiziționat un imobil tip apartament situat în Iași, str. ..., care a fost pus la dispoziția administratorilor societății, aceștia fiind și salariații societății, cu destinația de locuință de serviciu, în baza contractului de comodat încheiat pentru perioada 16.02.2007 - 16.02.2010, prelungită până la data de 16.02.2013.

Societatea consideră că sunt deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile privind amortizarea acestui imobil, conform pct. 5 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 909/1997, unde susține că se prevede faptul că: *"(1)amortizarea mijloacelor fixe concesionate, închiriate sau date în locație de gestiune este în sarcina proprietarului acestora."*, precum și faptul că agenții economici *"(2)...care imobilizează capitalul în active corporale și necorporale, supuse deprecierii prin utilizare sau în timp, vor calcula, vor înregistra în contabilitate și vor recupera uzura fizică și morală a acestora, pentru refacerea capitalului imobilizat."*

Invocă în susținere și prevederile art. 24 alin. (11) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că *"... pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de legea locuinței."*, respectiv 102 mp pentru un apartament cu 3 (trei) camere.

Societatea contestatoare mai susține faptul că „... *legea nu menționează și nu condiționează atribuirea de locuințe de serviciu, în cazul existenței altei proprietăți.*”, precum și faptul că potrivit prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art. 31 alin. 3 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, sunt deductibile cheltuielile de funcționare, întreținere și reparare a locuințelor de serviciu.

De asemenea, susține că s-a luat hotărârea achiziționării acestui apartament în vederea asigurării condițiilor pentru desfășurarea activității societății, realizării de întâlniri cu viitorii clienți, fapt pentru care consideră că aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei și la accesoriile aferente în sumă de s lei:

S.C. "X" S.R.L. IAȘI consideră nelegală și nejustificată neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei din care: suma de... lei este aferentă achiziționării unui televizor și suma de .. lei este aferentă achiziționării unui DVD, în baza facturilor nr....din 18.09.2008 și nr... din 11.09.2008, ambele emise de S.C. A S.R.L., susținând faptul că aceste bunuri au fost destinate realizării veniturilor, argumentând astfel:

Având ca obiect de activitate comerțul cu ridicata de produse chimice, respectiv: adezivi speciali folosiți pentru lipirea diverselor cupluri de materiale (metal-cauciuc, etanșanți, adezivi pentru lipit parbrize, etichete pe sticle, peturi, etc.), pentru realizarea obiectului de activitate, este necesar ca aceste produse să fie prezentate cumpărătorilor și, în conformitate cu prevederile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, "*cheltuielile pentru marketing, studiul pieței, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii*" și, implicit are și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente.

În consecință, societatea solicită anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... pentru impozitul pe profit în sumă de s lei și accesoriile aferente în sumă de s lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei și accesoriile aferente în sumă de s lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale efectuate la **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** ce a cuprins perioada 01.01.2006 – 31.12.2010 au constatat faptul că societatea:

- a înregistrat pe cheltuieli suma de s lei în anul 2007, s lei în anul 2008, s lei în anul 2009 și suma de s lei în anul 2010 reprezentând amortizarea imobilului situat în Iași, str. ..., imobil care nu este utilizat pentru realizarea de venituri și nu este declarat ca punct de lucru al societății,

- a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei aferentă achiziționării unui televizor și a unui DVD, bunuri care nu sunt destinate realizării operațiunilor sale taxabile.

Invocând încălcarea prevederilor art. 21 alin. (1), art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., au stabilit în sarcina societății următoarele obligații fiscale:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1. Referitor la diferența de impozit pe profit în sumă de s lei și la accesoriile aferente în sumă de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile privind amortizarea apartamentului situat în Iași str. ... aflat în proprietatea societății, în condițiile în care societatea susține că apartamentul a fost utilizat în perioada supusă verificării, atât ca locuință de serviciu, cât și pentru desfășurarea activității sale.

În fapt, S.C. "X" S.R.L. IAȘI a înregistrat pe cheltuieli de exploatare amortizarea imobilului situat în Iași, str. ..., în sumă de în sumă de s lei în anul 2007, în sumă de s lei în anul 2008, în sumă de s lei în anul 2009 și în sumă de s în anul 2010.

Urmarea inpecției fiscale efectuate pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă totală de s lei și accesoriile aferente în sumă de s lei, considerând nedeductibile din punct de vedere fiscal aceste cheltuieli deoarece societatea nu a declarat la această adresă punct de lucru, precum și datorită faptului că salariații, care sunt și administratorii societății, care utilizau acest imobil ca locuință de serviciu, dețin în proprietate un imobil situat în aceeași localitate.

S.C. "X" S.R.L. IAȘI susține că aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit deoarece spațiul respectiv a fost utilizat ca locuință de serviciu, iar „... legea nu menționează și nu

condiționează atribuirea de locuințe de serviciu, în cazul existenței altei proprietăți.”, amortizarea aferentă locuințelor de serviciu este deductibilă din punct de vedere fiscal potrivit art. 24 alin. (11) din Codul fiscal, precum și pentru faptul că s-a luat hotărârea achiziționării acestui imobil în vederea realizării de întâlniri cu viitorii clienți, asigurarea condițiilor pentru desfășurării activității societății.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile următoarelor articole din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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. 21 Cheltuieli

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

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...]

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;

[...]

ART. 24 Amortizarea fiscală

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

[...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

[...] g) pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de legea locuinței; [...]”

Potrivit textelor de lege citate, pentru a fi încadrate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, cheltuielile trebuie să fie aferente realizării de venituri impozabile.

În mod asemănător, cheltuiala cu amortizarea unui mijloc fix este deductibilă la calculul impozitului pe profit doar în cazul în care acest mijloc fix este utilizat pentru producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative, cu

alte cuvinte când acesta concură la realizarea de venituri impozabile.

Având în vedere motivația societății contestatoarei potrivit căreia acest apartament este utilizat ca locuință de serviciu pentru care potrivit art. 24 alin. (11) din Codul fiscal amortizarea este deductibilă fiscal, se rețin ca incidente speței și prevederile următoarelor articole din Legea nr. 114/1996, republicată, privind locuințele:

“ART. 2

Termenii utilizați în cuprinsul prezentei legi au următorul înțeles:

d) Locuinta de serviciu

Locuința destinată funcționarilor publici, angajaților unor instituții sau agenți economici, acordată în condițiile contractului de muncă, potrivit prevederilor legale.

ART. 51

Fondul de locuințe de serviciu se compune din:

a) locuinte existente [...];

b) locuinte noi.

Condițiile și durata de închiriere vor fi stipulate în contractul de închiriere încheiat între părțile contractante, accesoriu la contractul de muncă.

ART. 21

Închirierea locuințelor se face pe baza acordului dintre proprietar și chiriaș, consemnat prin contract scris, care se va înregistra la organele fiscale teritoriale [...]

ART. 31

Chiria practică pentru locuințe va acoperi cheltuielile de administrare, întreținere și reparații, impozitele pe clădiri și pe teren, precum și recuperarea investiției, în funcție de durata normată stabilită potrivit prevederilor legale, precum și un profit supus negocierii între părți."

Se reține astfel că agenții economici pot deține în patrimoniu locuințe de serviciu pentru a le pune la dispoziția angajaților în condițiile stipulate în contractele de muncă, însă acestea trebuie să facă obiectul unor contracte de închiriere, iar chiria stipulată în aceste contracte trebuie să acopere cel puțin cheltuielile de administrare, întreținere și reparații, impozitele pe clădiri și pe teren, precum și recuperarea cheltuielilor cu investiția prin amortizare.

Considerăm astfel că logica legiuitorului care a stabilit la art. 24 alin. (11) din Codul fiscal că amortizarea locuințelor de serviciu este deductibilă fiscal a fost tocmai faptul că societățile care dețin în proprietate astfel de locuințe înregistrează și venituri din închirierea acestora, așa cum se prevede în Legea locuinței nr. 114/1996, republicată.

Societatea contestatoare a depus la dosarul cauzei contractele individuale de muncă ale d-lui Y și al d-nei y, la care sunt anexate actele adiționale încheiate în data de 01.03.2006, prin care societatea se angajează să asigure persoanelor respective o locuință de serviciu.

De asemenea a depus și Contractele de comodat autentificate de Biroul Notarial S în data de 16.02.2007, respectiv în data de 16.02.2010, potrivit cărora **S.C. "X" S.R.L. IAȘI "împrumută spre folosință soților Y, fără a percepe nici o chirie lunară, apartamentul nr. ...".**

Organul de soluționare reține faptul că societatea solicită considerarea ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu amortizarea imobilului situat în Iași, str. ...motivând că acesta a fost utilizat ca locuință de serviciu de angajații săi Y, fără a demonstra însă că acest imobil îndeplinește condițiile legale pentru a fi considerat mijloc fix amortizabil, respectiv că acesta a concurat la realizarea de venituri impozabile.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici afirmația societății potrivit căreia cheltuielile privind amortizarea imobilului sunt deductibile din punct de vedere fiscal deoarece acest apartament a fost utilizat și pentru desfășurarea activității proprii, deoarece s-a constatat că aceasta nu deține acte doveditoare care să ateste calitatea imobilului ca sediu principal sau secundar, sau ca fiind utilizat în scop administrativ, așa cum se prevede la art. 74 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se dispune:

“Contribuabilii au obligația de a declara organului fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de 30 de zile, înființarea de sedii secundare.”

și la art. 5 din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“(1) Înmatricularea și mențiunile sunt opozabile tertilor de la data efectuării lor în registrul comerțului ori de la publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, sau în altă publicație, acolo unde legea dispune astfel.”

Față de cele prezentate mai sus, se reține faptul că pentru a deduce cheltuielile privind amortizarea apartamentului situat în Iași, str. ..., aceasta avea obligația de a declara înființarea unui sediu secundar la adresa respectivă, precum și obligația de a face dovada că spațiul respectiv a fost utilizat pentru obținerea de venituri de către societate.

Ca urmare, rezultă că legal organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile privind amortizarea acestui imobil înregistrate de societate în perioada supusă verificării, respectiv: în sumă de s lei în anul 2007, în sumă de s lei în anul 2008, în sumă de s lei în anul 2009 și în sumă de s lei în anul 2010, urmând a se respinge contestația pentru suma de s lei reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar, ca neîntemeiată.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de s lei contestate, aferente impozitului pe profit în sumă de s lei, se reține faptul că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece a fost reținut în sarcina societății contestatoare debitul reprezentând impozitul pe profit în sumă de s lei, societatea datorează și accesoriile aferente, conform principiului de drept **"accesoriul urmează**

principalul", urmând a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei aferentă achiziționării unui televizor și al unui DVD și la accesoriile aferente în sumă de s lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru această taxă în condițiile în care societatea nu a făcut dovada că bunurile achiziționate au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În fapt, S.C. "X" S.R.L. IAȘI a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de s lei aferentă facturilor nr. ... din 18.09.2008 și nr. ... din 11.09.2008, ambele emise de S.C. A S.R.L., privind achiziționarea unui televizor și a unui DVD.

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor bunuri deoarece nu au fost destinate realizării operațiunilor sale taxabile.

Societatea contestatoare susține că are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală des lei, considerând că în mod greșit organele de inspecție fiscală au constatat că acestea nu au fost folosite pentru realizarea de operațiuni taxabile, întrucât, având ca obiect de activitate comerțul cu ridicata de produse chimice: adezivi speciali folosiți pentru lipirea diverselor cupluri de materiale (metal-cauciuc, etanșanți, adezivi pentru lipit parbrize, etichete pe sticle, peturi, etc.), pentru realizarea obiectului de activitate, este necesar ca aceste produse să fie prezentate cumpărătorilor.

În drept, potrivit prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

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

a) operațiuni taxabile; [...]"

Având în vedere dispozițiile legale redată mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate este deductibilă doar în situația în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Societatea nu a justificat modul în care bunurile au fost utilizate în perioada supusă verificării pentru realizarea operațiunilor sale taxabile și nici nu a depus în susținerea contestației alte dovezi care să ateste o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Aceasta s-a limitat doar să motiveze că acestea au fost necesare pentru prezentarea produselor comercializate, fără a dovedi acest fapt.

Ca urmare, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de

s lei, urmând a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

În ceea ce privește la accesoriile în sumă de s lei contestate, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de s lei, se reține faptul că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece a fost reținut în sarcina societății contestatoare debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de s lei, societatea datorează și accesoriile aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma de **S lei** reprezentând:

- s lei - impozit pe profit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- s lei - taxa pe valoarea adăugată;
- s lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.