



DECIZIA NR. 12/25.02.2009

privind soluționarea contestației depusă de SC S I SRL, cu sediul în loc. B la
D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 34693/26.11.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice B a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului B, în legătură cu contestația depusă de SC S I SRL din loc. B.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B prin Decizia de impunere nr. .../15.10.2008 (filele 224-228), act prin care s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina petentei taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...**lei**, majorări de întârziere aferente în sumă de ...**lei**, precum și impozit pe profit în sumă de ...**lei** și majorări de întârziere aferente în sumă de ...**lei**.

Având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din Codul de Procedură Fiscală-republicat, constatăm că în speță, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

Prin adresa nr.34693/03.12.2008 s-au solicitat petentei precizări legate de obiectul contestației, motivele de drept și de fapt, precum și documente în xerocopii necesare soluționării cauzei, în conformitate cu normele legale.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr .../15.10.2008 (filele 224-228) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina SC S I SRL, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, precum și impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei. Din totalul sumelor stabilite suplimentar petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...**lei**, impozit pe profit în sumă de ...**lei**, precum și accesoriile aferente.

Argumentele organelor competente, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr..../20.10.2008 (filele 163-217), raport întocmit în urma inspecției fiscale generale și a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret, așa cum se arată în raportul de inspecție fiscală s-au constatat următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată

1.a) În perioada verificată SC S I SRL a achiziționat mobilier în repetate rânduri. Organul de control a considerat că o parte din mobilierul achiziționat este destinat

uzului personal al asociațiilor și nu în scopul realizării de activități generatoare de venituri, încălcând astfel condițiile stipulate la art. 145, alin. (2) lit. a) din Codul fiscal. În consecința nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor cu care s-a achiziționat mobilierul utilizat în scopuri personale în sumă de ... **lei**, cuprinse în anexa 21 (filele 176-177).

1.b) În perioada verificată SC S I SRL a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei** aferentă unor facturi cu care s-au achiziționat bunuri utilizate de către administratorii societății în scop personal și nu pentru desfășurarea activității economice generatoare de venituri, încălcând astfel prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, societatea a dedus taxa pe valoare adăugată aferentă facturilor cu care s-a achiziționat următoarele bunuri și servicii:

- servicii de cazare și masă
- bunuri utilizate pentru investiții (uși, parchet, 27 buc. radiatoare, etc), în condițiile în care societatea nu dispune de nici un spațiu propriu, ci doar de spații închiriate. În aceste condiții, în opinia organului de control, investițiile cad în sarcina proprietarului.
- 2 buc. televizoare în condițiile în care societatea mai are achiziționate 2 televizoare în perioadele anterioare
- 256 doze odorizant achiziționate de la SC C T SA B, care au fost trecute pe cheltuiala, la data achiziției
- alte bunuri, ca de exemplu produse alimentare, caiete diverse, jucării, băuturi alcoolice etc

Facturile pe baza cărora s-au achiziționat materialele și pe baza cărora au fost înregistrate serviciile prestate, destinate altor scopuri decât obținerii de venituri impozabile, sunt prezentate în anexa 22 la raportul de inspecție fiscală (filele 170-175).

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei

2.a) SC S I SRL a achiziționat în perioada verificată în repetate rânduri mobilier. Din datele furnizate de către administratorul societății, în perioada verificată societatea a înființat 3 puncte de lucru care au fost dotate cu mobilier, dar o mare parte a mobilierului se află la sediul social situat în locuința personală a asociaților, deși birourile firmei se afla la punctul de lucru din B. Societatea a înregistrat ca și cheltuială deductibilă achizițiile de mobilier destinate a fi folosite în interes personal (mobilă bucatărie, canapea extensibilă, etc) și nu în scopul realizării de activități generatoare de venituri.

Societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal care stipulează: *"nu sunt deductibile cheltuielile făcute în favoarea asociaților sau acționarilor"*.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar, aferent cheltuielilor nedeductibile cu mobilierul în sumă de... **lei**

2.b) SC S I SRL a înregistrat în evidența contabilă mai multe facturi reprezentând achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate a fi folosite în interes personal (cearceaf, set serviciu masa, jocuri, radiatoare, parchet și accesorii, stâlpi,

plasă gard, prestări servicii cazare stațiuni și restaurant) și nu în scopul realizării activității generatoare de venituri conform anexei 28 la raportul de inspecție fiscală (fila 163-166), încălcând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificată și actualizată.

Ca urmare organul de inspecție fiscală a calculat un impozit suplimentar aferent acestor cheltuieli nedeductibile în sumă de**lei**

2.c) Din verificări s-a constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli fără să dețină un document justificativ, diminuând impozitul pe profit al perioadei respective. De asemenea, a înregistrat cheltuieli cu prestări de servicii, fără să dețină contracte sau situații de lucrări, devize, încălcând astfel prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) și lit. (m). Facturile în cauză sunt cuprinse în anexa 28 (fila 163-166).

Organul fiscal a calculat impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de**lei**.

2.d) În trim. III din anul 2005, societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 4 facturi de achiziție materiale, în valoare totală de ... lei, care au fost emise către SC S S SRL. În luna oct 2005 se stornează înregistrările reprezentând aprovizionarea, dar nu se stornează și nota prin care materialele respective au fost trecute pe cheltuielă, prin darea în consum (fila 167). În anul 2006, societatea trece de la impozitul pe veniturile microintreprinderilor la societate plătitoare de impozit pe profit și își acoperă pierderea aferentă anului 2005 din profitul anului 2006.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit aferent trim. I al anului 2006, în sumă de ...**lei** (... lei X 16%), aferent cheltuielilor materiale înregistrate eronat, societatea încălcând astfel prevederile art.21, alin. (4), lit. c).

2.e) În exercițiul financiar al anului 2006, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de protocol în conturile 6021, 625 care nu au fost luate în calcul la stabilirea impozitului pe profit conform art. 21, alin. (3), lit. a) conform anexei 24 (fila 168-169).

Pentru aceste cheltuieli nedeductibile s-a calculat impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ...**lei** (... X 16%).

Aferent impozitului stabilit suplimentar de plată organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în conformitate cu prevederile art. 119-120 din Codul de procedură fiscală, republicat.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../15.10.2008 (filele 224-228) petenta a formulat și a depus contestație înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B sub nr. 24762/17.11.2008 (filele 1-162). Contestația, completată cu referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele emitente ale deciziei de impunere, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice B sub nr. 34693/26.11.2008 (fila 230-236).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de**lei** din cuantumul total stabilit suplimentar de plată delei, impozit pe profit în sumă de ...**lei** din cuantumul total stabilit suplimentar de plată de lei, precum și accesoriile aferente, considerând că decizia de impunere pentru suma contestată, este netemeinică și nelegală.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

1.a) În ce privește suma de ... lei aferentă facturilor cu care s-a achiziționat mobilier , petenta consideră că organul fiscal nu prezintă probe prin care să susțină că mobilierul este achiziționat în scop personal. Mobilierul a fost achiziționat pentru a amenaja spațiile de lucru și cazare din S-M, B M, C și cele 7 încăperi la punctul de lucru B. Acest mobilier este inventariat conform prevederilor legale la data de 31.12.2007, fapt constatat și de organul de control.

1.b) Cât privește neadmiterea la deducere a sumei de ... lei aferentă facturilor cu care s-au achiziționat bunuri care au fost considerate de către organul fiscal ca fiind destinate utilizării în scop personal, petenta consideră că această încadrare s-a făcut fără a analiza conținutul facturilor în cauză și modul de înregistrare a acestora în evidența contabilă. Radiatoarele, parchetul, stâlpii de gard și plasa de sârmă au fost montate de către angajații societății la punctele de lucru menționate.

Prestările de cazare și masă sunt însoțite de ordine de deplasare și au corespondent în lucrările efectuate în localitățile respective.

În concluzie petenta consideră că organul fiscal nu a prezentat probe că aceste achiziții au fost efectuate în scop personal, acesta având obligația să efectueze constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

2. Referitor la impozitul pe profit

2.a) Suma de lei este, în opinia petentei, greșit calculată, întrucât societatea a folosit întreg mobilierul pentru cele 4 spații în care își desfășoara activitatea. Societatea susține că în aceste spații își cazează muncitorii și își depozitează materialele , ceea ce justifică folosirea mobilierului .

2.b) În ce privește suma de ... lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor privind achiziții de bunuri și servicii considerate de către organul de inspecție fiscală destinate uzului personal al asociaților, petenta susține că acestea au fost utilizate în vederea realizării de venituri impozabile. Astfel, cearceafurile și setul de servicii de masa se regăsesc la cele 3 puncte de lucru , iar radiatoarele, accesoriile (țeava, fittinguri, etc.), parchetul au fost utilizate pentru reabilitarea instalațiilor interioare de încălzire și pot fi verificate la punctele de lucru din B, C, B M și S M. Stâlpii și plasa de sârmă au fost utilizate pentru amenajarea unui spațiu de parcare și depozitare a materialelor voluminoase. O parte din consumabile au fost vândute, realizându-se venituri.

2.c) Suma de ... lei s-a calculat abuziv considerându-se că sumele din documentele cuprinse în anexa nr. 28 la raportul de inspecție fiscală (fila 163-166) sunt cheltuieli nedeductibile fiscal. Petenta susține că în anexa menționată au fost evidențiate facturi și ordine de deplasare care întrunesc condițiile de deductibilitate, conform prevederilor legale.

2.d) În ceea ce privește suma de ... lei contestatara consideră că cele patru facturi la care se face referire în raportul de inspecție fiscală , care au fost din eroare înregistrate în evidența contabilă și apoi stornate, au afectat activitatea anului 2005, când societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii.

2.e) Suma de ... lei stabilită de către organul de inspecție fiscală ca impozit pe profit suplimentar de plată calculată prin aplicarea cotei de 16% asupra unor cheltuieli considerate cheltuieli de protocol care au depășit cota de 2% prevăzută de

normele legale este, în opinia petentei, eronat stabilită, întrucât o parte din aceste materiale au fost valorificate prin vânzare și înregistrate prin casa de marcat.

În drept, SC S I SRL își motivează contestația pe prevederile art. 6, art. 7 alin. (3) și alin. (5), art. 9 alin. (1), art. 10 alin. (2) din HG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și pe prevederile art. 125-161 și art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În urma inspecției fiscale generale organele fiscale au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, majorări de întârziere aferente în sumă de ... **lei**, impozit pe profit în sumă de ... **lei** și majorări de întârziere aferente în sumă de ... **lei**.

Contestația a fost formulată împotriva sumei de ... **lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, a sumei de ... **lei** reprezentând impozit pe profit, precum și împotriva majorărilor de întârziere aferente, conform adresei înregistrată la DGFP B sub nr. 1079/21.01.2009 (fila 236), prin care petenta își precizează obiectul contestației.

Urmare adresei nr. 34693/03.12.2008 (fila 238) SC S I SRL a transmis organului de soluționare contractele de închiriere ale spațiilor în care societatea își desfășoară activitatea, precum și alte documente necesare soluționării contestației.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

1.a) Referindu-ne la suma de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sarcina SC S I SRL, urmează a se stabili dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute de normele legale privitoare la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În concret, societatea a achiziționat în perioada verificată în mai multe rânduri mobilier conform facturilor de achiziție înscrise în anexa 21 la raportul de inspecție fiscală (fila 176-177). Din totalul mobilierului achiziționat conform anexei menționate (în sumă totală de lei), pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere suma de ... **lei**, considerând că numai o parte din mobilierul achiziționat, (în valoare de ... lei) este destinat realizării activității economice.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 din Codul fiscal care dispun:

Art. 145 "(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.
(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

Pct. 45 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, prevede:

"45. (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal."

Așa cum rezultă din normele legale anterior citate, pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată este obligatoriu ca bunurile achiziționate să fie destinate exclusiv operațiunilor generatoare de venituri.

În raportul de inspecție fiscală întocmit cu ocazia verificării este stipulat faptul că SC SELIZA INTERNAȚIONAL SRL își desfășoară activitatea în cinci puncte de lucru, și anume:

- B, unde funcționează "*Birou de expunere și vânzare sisteme antiefracție și acces*"
- S-M, , unde funcționează "*Birou de expunere și vânzare sisteme antiefracție și acces*"-înființat în ianuarie 2006
- B-M,, unde funcționează "*Birou de expunere și vânzare sisteme antiefracție și acces*" -înființat în iulie 2005
- C-N, unde funcționează "*Birou de expunere și vânzare sisteme antiefracție acces*"-înființat în mai 2006
- C-N, unde funcționează "*Depozit*" contract de închiriere începând cu ianuarie 2008

Așadar pentru desfășurarea în bune condiții a activității de bază a societății în aceste puncte de lucru - înființate preponderent în perioada verificată, este nevoie de mobilier adecvat expunerii și vanzării de sisteme antiefracție și acces.

Prin adresa 34693/03.12.2008 (fila 238) organul de soluționare a solicitat petentei transmiterea în xerox copie a listelor de inventariere a obiectelor de inventar pe locuri de folosință și a mijloacelor fixe întocmite la data de 31.12.2007. Petenta a răspuns solicitării, dar din listele de inventar, întocmite la data de 31.12.2007, puse la dispoziție (filele 253-258), nu rezultă că întreg mobilierul achiziționat în perioada 2005-2007 se află la sediu sau în locurile unde se desfășoară activitatea economică a societății.

În conformitate cu prevederile art. 65 alin (1) din Codul de procedură fiscală "*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la bază declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organelor fiscale*". Analizând documentele puse la dispoziție de către petentă și anume fișele analitice ale contului 8039 " Obiecte de inventar în folosința" pentru anii 2005-2008 (filele 7-23), listele de inventariere întocmite la 31.12.2007 (filele 253-258), facturile de achiziție ale mobilierului (filele 121-131) este limpede că acestea nu probează faptul că întreg mobilierul achiziționat a fost destinat amenajării sediului social și punctelor de lucru.

Conform prevederilor alin. (2) ale aceluiași articol "*Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii*". Ori, din datele prezentate în raportul de inspecție fiscală și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nu se poate concluziona că starea de fapt fiscală a contribuabilului a fost clarificată și baza de impunere pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată a fost stabilită corect. Afirmația organului de inspecție fiscală că "*o mare parte a mobilierului se află la sediul social , situat în*

locuința proprietate personală a asociațiilor" nu poate fi luată în considerare întrucât aceasta nu se bazează pe o constatare la fața locului sau pe alte probe concrete.

Conform anexei 21 la raportul de inspecție fiscală (fila 176-177) din totalul bunurilor de ... lei, reprezentând mobilier achiziționat în perioada 2005-2007, a fost considerat ca fiind destinat operațiunilor economice mobilier în valoare de ... lei fără a se preciza motivele, documentele sau criteriile concrete care au stat la baza acestei concluzii. Exemplificând, nu reiese de ce mobilierul achiziționat cu factura 657232/06.02.2006 (fila 125) emisă de SC M SRL B pe care este menționat "mobilier" este considerat ca fiind destinat operațiunilor economice și taxa pe valoarea adăugată aferentă admisă la deducere, iar mobilierul achiziționat cu factura 657361/07.04.2006 (fila 124) emisă de către același furnizor care are înscris "dulap+rafturi" nu este considerat ca fiind destinat operațiunilor impozabile, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă neadmisă la deducere, în condițiile în care nu se regăsesc în listele de inventariere întocmite la 31.12.2007 și nici nu s-a făcut precizarea că au fost casate.

Având în vedere cele prezentate mai sus concluzionăm că este imperios necesar ca aceste aspecte să fie reverificate și clarificate, astfel încât să se stabilească cu certitudine, pe bază de probe și constatări concrete, care mobilier este efectiv utilizat în scopul desfășurării activității economice. În această situație, decizia de impunere nr..../15.10/2009 referitoare la taxa pe valoarea adăugată în suma de ... **lei** și obligațiile accesorii aferente urmează a fi desființată.

1.b) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ...**lei**, organul de inspecție a considerat că societatea și-a exercitat dreptul de deducere, în condițiile în care bunurile achiziționate cu aceste facturi au fost utilizate în scop personal. Facturile cu care s-au achiziționat aceste bunuri pentru care nu a fost admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată sunt cuprinse în anexa 22 la raportul de inspecție fiscală (fila 170-175).

În drept sunt aplicabile prevederile art. 145 din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 45 din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, citate anterior.

În vederea analizării și stabilirii dacă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată de către organul de control în cuantum de ... lei, aferentă facturilor privind achizițiile de bunuri sau prestările de servicii întrunesc condițiile de deductibilitate prevăzute de normele legale, acestea au fost grupate pe feluri de cheltuieli, astfel:

A. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... **lei** dedusă de către petentă din facturile cu care s-au achiziționat bunuri de folosință personală, din datele și documentele existente la dosarul cauzei se constată faptul că intradevăr o parte dintre acestea nu sunt destinate desfășurării activității economice și obținerii de venituri.

Astfel, suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă fact. 255858/14.05.2005(fila 89) emisă de SC M P cu care s-a achiziționat jocul Dart-electronic, suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii 9929124/ 29.01.06 (fila 88) emisă de SC S SRL T-M cu care s-au achiziționat produse alimentare și de igienă personală, suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii 255858/29.09.2005 cu care s-a achiziționat

cearceaf jersey, suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii 9946497/05.02.2006 (fila 86) emisă de SC S SRL C cu care s-a achiziționat serviciu masa, set termorezistent, suma de .. **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii 5734/15.02.2005 (fila 77) emisă de către SC M România cu care s-au achiziționat produse alimentare, suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii 507355023221/21.12.2007 (fila 51) emisă de SC S SRL C cu care s-au achiziționat băuturi alcoolice și globuri nu pot fi admise la deducere, întrucât este limpede că toate aceste produse sunt destinate uzului personal.

În ceea ce privește suma de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii 44706302/04.03.2007 (fila 75) emisă de către SC S SRL Cluj nu poate fi respinsă în totalitate la deducere întrucât cu această factură s-au achiziționat și două scări cu 4 nivele care, având în vedere specificul activității societății - montare de sisteme de siguranța , sisteme de supraveghere video, în mod cert sunt necesare activității. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestei achiziții este de ... **lei**.

Așadar, din totalul taxei pe valoarea adăugată de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor menționate mai sus stabilită suplimentar de plată în sarcina petentei , pentru suma de ...**lei** contestația urmează a fi admisă și pentru suma ... **lei** contestația urmează a fi respinsă.

B. În anul 2006 SC S I SRL a achiziționat doze odorizant și pulverizatoare de la SC C T SA B cu facturile 253980/20.06 și 253902/12.04 (filele 9-10) aferent cărora a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**. Conform celor prezentate în raportul de inspecție fiscală dozele odorizante și pulverizatoarele achiziționate au fost utilizate în scop personal, fără a se detalia acest aspect și fără a fi prezentate documentele contabile din care a rezultat aceasta (listele de inventar, nota de recepție , bonul de consum , nota contabilă privind consumul, fișa de magazie etc.). În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, întocmit de organul emitent al deciziei de impunere se arată că la data de 31.12.2006 odorizantele nu se găsesc pe stoc, fără a se preciza dacă se referă la stocul de materiale sau stocul de mărfuri.

Întrucât în contestația formulată, SC S I SRL afirmă că "*o parte din consumabile s-au vândut prin casa de marcat*" realizându-se astfel venituri, prin adresa 34693/03.12.2008 s-au solicitat petentei informații și documente suplimentare referitoare la acest capăt de cerere. Astfel, au fost solicitate recepțiile întocmite pentru odorizante, modul de înregistrare în contabilitate, balanțele de verificare întocmite la data de 30.04.2006 și 31.12.2006, fișele de magazie întocmite pentru odorizante, inventarul stocului de mărfuri la sfârșitul anului 2006. Societatea a răspuns parțial solicitării și a transmis notele de recepție, lista de inventar a mărfurilor la sfârșitul anului 2006 balanțele de verificare la data de 30.04.2006 și 31.12.2006 (filele 243-252).

În susținerea contestației sale și cu scopul de a proba că odorizantele și pulverizatoarele au existat pe stoc chiar și la data de 30.06.2008, petenta a mai transmis situația stocurilor la aceasta dată (fila 82) și doua note de recepție prin care se transferă odorizantele din magazia de mărfuri cu ridicata în stocul de mărfuri cu amănuntul (filele 83-84), afirmând că acestea au fost vândute și înregistrate în casa de marcat.

Analizând toate documentele puse la dispoziție de petentă și de organul de inspecție fiscală se desprind următoarele concluzii:

Într-adevăr, la data de 30.06.2008 existau în stocul de mărfuri odorizante și pulverizatoare, dar din documentele puse la dispoziție este limpede că cele existente în stoc sunt primite de la alți furnizori, și anume SC R SRL I (fila 80). În ceea ce privește notele de recepție puse la dispoziție de către petentă (filele 250-251), acestea nu îndeplinesc condițiile minimale privind întocmirea lor prevăzute de OMFP 1850/14 dec 2004 privind registrele și formulare financiar-contabile, în vigoare la data controlului, lipsind numărul de ordine al recepției, precum și numele și semnatura gestionarului care a preluat marfa. Menționăm că recepțiile puse la dispoziție de către petentă au o formă și un mod de completare diferit față de cele anexate la dosarul contestației.

Referindu-ne la lista de inventar a mărfurilor întocmită la data de 31.12.2006 pusă la dispoziție de către petentă în susținerea contestației (fila 252), se observă și aici inadvertențe . Astfel, prețul unitar înscris în listele de inventariere nu corespunde cu prețul înscris în recepții. În raport cu documentele prezentate de SC S I SRL nu se poate afirma cu certitudine că odorizantele achiziționate de la SC C T SRL București sunt în stoc la data de 31.12.2006.

Faptul că nu există în stoc la data de 31.12.2006 a fost precizat de către organul de inspecție, așa cum am arătat mai sus, dar fără a se proba cu documente acest fapt. În raportul de inspecție fiscală nu sunt prezentate motivele de fapt pentru care aceste odorizante au fost considerate achiziții în folosul personal și nici nu au fost anexate la actul de inspecție "*copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției*" așa cum prevede pct. 102.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG nr. 1050/2004, coroborate cu pct. 54.2 al aceleiași norme a care dispun "*În cazul în care pentru stabilirea stării de fapt fiscale contribuabilul pune la dispoziția organului fiscal înscrisuri sau alte documente, în original, acestea vor fi înapoiate contribuabilului, pastrându-se în copie la dosarul fiscal numai înscrisurile relevante din punct de vedere fiscal*".

Mai mult, între totalul facturilor emise de către SC C T SA B înscrise de către organul de inspecție fiscală în anexa 22 la punctul 9 și punctul 10 (fila 174), (anexa conform căreia s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată) și facturile puse la dispoziția organului de soluționare în copie de către petentă, există neconcordanțe, deși este vorba de aceleași documente. Astfel, factura 253980/20.04.2008 (fila 84) are o valoare totală de ... lei din care taxa pe valoare adăugată de ... lei , pe când în anexa 22 este cuprinsă cu o valoare totală de ... lei, din care taxa pe valoarea adăugată de ... lei, iar factura 253902 /12.04.2008 (fila 83) are o valoare totală de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată de ... lei, pe când în anexa 22 la poziția 10 este cuprinsă o valoare totală de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată de ... lei.

Ținând seama de cele arătate mai sus și având în vedere că nici petenta, nici organul de control nu au prezentat starea de fapt fiscală bazată pe documente relevante referitoare la acest capăt de cerere, nu se poate stabili cu certitudine destinația odorizantelor și pulverizatoarelor achiziționate și, în final corectitudinea

bazei de impunere. În aceste condiții, actul fiscal urmează a fi desființat pentru suma ...lei

C. Referitor la achizițiile constând în materiale de construcții și de instalații pe care organul de inspecție fiscală au considerat că nu au fost utilizate în scopul obținerii de venituri și nu a admis deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de diverși furnizori pentru aceste bunuri în sumă totală de ... **lei**, din datele și documentele puse la dispoziție de către inspectorii și de către petenta, raportat la normele legale se desprind următoarele:

În perioada 2006-2008 , SC S I SRL a achiziționat diverse materiale de construcții și de instalații și anume: uși stejar baie cu factura nr. 4903484/04.04.2006 (fila 85) emisă de SC M SRL aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, radiatoare cu facturile 2620080/31.05.2007(fila 68) și 2620079/31.05.2007 (fila 66) emise de către SC P SA Baia_Mare, aferent cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, respectiv ... lei și factura 5320/25.01.2008 (fila 49) emisă de SC B S S SRL B aferent căreia s-a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, plasă gard , stâlpi, betonieră, cu factura 7098278/19.10.2007 (fila 60) emisă de SC M SRL aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, podea, parchet, accesorii, cu facturile 7012223/05.10.2007 , 7012224/05.10.2007, 3240/10.12.2007, 335/04.03.2008 (filele 47,52,59,62) emise de către SC M SRL O punct de lucru B, aferent cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, ... lei, ... lei si respectiv ... lei.

În raportul de inspecție fiscală se arată că societatea a încălcat prevederile art. 145, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , organul de control considerând că aceste bunuri au fost achiziționate și folosite în scop personal și ca urmare , nu-și poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi. În referatul cu propuneri de soluționare a contestației se precizează că societatea nu are niciun spațiu în proprietate, toate fiind închiriate, și prin urmare " *cheltuielile cu investiții*" cad în sarcina proprietarului, iar dacă au fost efectuate de chiriaș trebuie decontate din chirie. Totodata, în opinia organului de inspecție pentru amenajarea unui spațiu de parcare și depozitare a materialelor de volum, este obligatorie autorizația de construire.

Referitor la acest capăt de cerere, SC S I SRL afirmă că toate materialele au fost utilizate pentru amenajarea spațiilor închiriate, manopera fiind efectuată de către angajații firmei. În sprijinul acestei afirmații anexează la contestație facturile cu care au fost achiziționate aceste bunuri, încheierile pronunțate de către judecătorul-delegat la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul B prin care au fost înființate punctele de lucru din localitățile C, B, S, contractele de închiriere pentru spațiile unde își desfășoară activitatea, fișa sintetică a contului 231 "Investiții în curs" (fila 54-55), bonul de consum al materialelor (fila 57), nota contabilă privind înregistrarea în contabilitate a investiției în curs (fila 57).

Având aceste date și documente, urmează a se stabili dacă aceste cheltuieli, sunt aferente veniturilor impozabile:

Este cert faptul că pentru a desfășura o anumită activitate, fie într-un spațiu închiriat, fie într-un spațiu proprietatea societății este necesară întreținerea acestui

spațiu, amenajarea în scopul utilizării continue conform cu destinația acestuia. Amenajarea poate fi o reparație curentă sau o investiție.

Conform prevederilor pct.III alin. 2 din HG nr. 2139/30 noiembrie 2004

" Cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale sunt considerate cheltuieli cu reparații", iar OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene precizează prin pct. 93 cine suportă aceste cheltuieli, astfel:

"93. (1) Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizari corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

(2) Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat , la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii."

Din textele legale prezentate se deduce că cheltuielile privind reparațiile sau întreținerea spațiilor închiriate de către SC S I SRL, cad în sarcina acesteia, grevând cheltuielile perioadei în care au fost efectuate și fiind aferente veniturilor realizate.

În cazul în care cheltuielile efectuate au ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai clădirii închiriate, mai concret asigură protecția valorilor umane și materiale și îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau reabilitarea și modernizarea termică a clădirii, sunt considerate investiții. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal dispune cine suportă aceste cheltuieli, cât și modul de recuperare a investiției respective prin amortizare, astfel:

"Art. 24 [...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;
[...]"

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

[...]

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloace fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe perioada normală de utilizare, după caz;

[...]"

Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal aprobate prin HG .nr 44/2004 mai precizează la punctul 70²:

"În aplicarea prevederilor lit. c) a alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, se calculează pe baza perioadei inițiale a contractului , indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, sau pe durata normală de utilizare ramasă, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției".

În raport de prevederile legale antecitate, concluzionăm că toate reparațiile, cheltuielile cu întreținerea, modernizarea sau alte investiții efectuate într-un spațiu închiriat pot fi efectuate de către chiriaș. Conform pct. 136 din Normele de aplicare a Codului fiscal referitoare la cap. IV al Titlului III, obligațiile proprietarului se referă la întreținerea structurii de rezistență a clădirii, la elementele de construcție exterioară, la instalațiile comune proprii clădirii și la menținerea în stare de siguranță în exploatare și de funcționare a clădirii pe toată durata închirierii. Așadar, nu putem însuși punctul de vedere al organului de control potrivit căruia "*investițiile efectuate la spațiile închiriate (uși, parchet, 27 buc. radiatoare) și care rămân fixate în spațiul respectiv cad în sarcina proprietarilor, sau dacă sunt efectuate de chiriași le sunt decontate din chirie.*", decât dacă acest fapt se prevede în mod expres în contractul de închiriere.

Potrivit prevederilor art. 105 din Codul de procedură fiscală, referitoare la reguli privind inspecția fiscală:

" (1) *Inspecția fiscală va avea în vedere **examinarea tuturor stărilor de fapt** și raporturilor juridice care sunt **relevante pentru impunere.***",

iar conform art. 49:

"*Pentru determinarea stării de fapt fiscale , organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la :*

[...]

d) efectuarea de cercetări la fața locului."

Din raportul de inspecție fiscală nu reiese dacă au fost făcute verificări la punctele de lucru pentru a stabili cu certitudine că materialele de construcții și instalații achiziționate au fost într-adevăr utilizate în punctele de lucru ale petentei, în condițiile în care aceasta din urmă susține că au fost folosite pentru reabilitarea instalațiilor interioare de încălzire care pot fi verificate în spațiile din B, C, B și SM (parchetul, radiatoarele, fittingurile, țeava) și pentru amenajarea unui spațiu de parcare și depozitare a materialelor de volum (stâlpi, plasă de sârmă).

Așa cum s-a precizat contestatara a pus la dispoziția organului de soluționare bonul de consum 1070082/31.10.2007 (fila 57), nota contabilă de înregistrare a investiției în curs (fila 57), balanța de verificare parțială la 31.12.2007(fila 53) , Procesul-verbal de recepție a mijloacelor fixe nr. PF 15/31.12.2008 (fila 274-276) , prin care dorește să probeze faptul că la depozitul din C, închiriat de la M D s-au făcut anumite investiții care urmau a fi compensate cu chiria datorată până la concurența sumei de ... lei (A se vedea contractul de închiriere nr.399746-fila 286). O parte din documentele puse la dispoziție nu îndeplinesc cerințele de documente legale și justificative. Astfel procesul verbal de recepție a mijlocului fix nu denumeste exact investiția efectuată, încadrarea în clasificarea prevăzută de HG 2139/2004 este eronată (codul 1.4.1.1 nu există).

Având în vedere considerentele prezentate mai sus și faptul că probele puse la dispoziție atât de petentă, cât și de organul de inspecție nu reflectă fidel starea fiscală de fapt, considerăm că nu putem afirma cu certitudine că materialele sunt sau nu utilizate pentru desfășurarea activității economice a petentei. În concluzie, capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei urmează a fi reanalizat , iar decizia de impunere pentru suma respectivă urmează a fi desființată.

D. În totalul sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată este cuprinsă și suma de ... **lei** aferentă facturii 6486054/27.01.2007 (fila 78) emisă de SC M SRL B - ... lei și facturii 21951/15.02.2008 (fila 48) emisă de SC A I SRL -... lei cu care s-au achiziționat două televizoare.

Deoarece societatea deține încă două televizoare, unul înregistrat la mijloace fixe în valoare de ... lei și unul înregistrat la obiecte de inventar, organul de inspecție fiscală a considerat că celelalte două televizoare au fost destinate folosinței personale a asociaților, și prin urmare nu a admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent facturilor emise de societățile furnizoare.

Așa cum s-a prezentat în raportul de inspecție fiscală, societatea are declarate cinci puncte de lucru în care își desfășoară activitatea. Organul de control nu menționează la ce puncte de lucru se găsesc cele două televizoare cumpărate anterior, precum și cele în cauză. Conform art. 40 alin. (3) din Legea nr. 41/1994 privind organizarea și funcționarea Societății Române de Radiodifuziune și Societății Române de Televiziune toate persoanele juridice, inclusiv filiale, sucursale, agențiile și reprezentanțele acestora au obligația de a plăti taxa pentru serviciul public de televiziune, în calitate de beneficiari ai acestor servicii. Este limpede ca atâta timp cât exista obligația plății acestor taxe, exista și dreptul a beneficia de servicii aferente.

Întrucât din datele și documentele cuprinse în dosarul contestației nu rezultă dacă aceste televizoare sunt utilizate în punctele de lucru și nici nu se justifică de ce două televizoare sunt considerate aferente operațiunilor taxabile și două nu, considerăm că motivele de drept și de fapt care au condus la stabilirea sumei de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată nu au fost analizate cu suficientă obiectivitate, decizia de impunere referitoare la această sumă urmează a fi desființată.

E. În totalul sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată este cuprinsă și suma de ... **lei** dedusă de către petentă din facturile următoare: 9770213/25.02.2007 (fila 73) și 9770212/25.02.2007 (fila 72) emise de către SC E C SRL reprezentând masă servită aferent căreia se deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, respectiv cazare pe o perioadă de 7 zile aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, factura 1115318/17.03.2007 (fila 71) emisă de către SC B S SRL reprezentând servicii restaurant aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, factura 1115309/18.03.2007 (fila 70) emisă de către SC B S reprezentând cazare aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, factura 5382401/02.09.2007 (fila 63) emisă de către SC B SA S reprezentând cazare și masă servită aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**, factura 500844/06.02.2008 (fila 46) emisă de către SC A... SRL Bistrița reprezentând servicii restaurant aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **lei** și factura 5740360/29.01.2006 (fila 90) emisă de către SC B SA S reprezentând servicii masă și spa aferent căreia s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... **lei**.

Potrivit raportului de inspecție fiscală, petenta a efectuat aceste cheltuieli în interesul personal al administratorilor, încălcând astfel prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, citat anterior. În aceste condiții nu s-a admis dreptul de

deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de prestatorii acestor servicii.

În sprijinul cererii sale SC S I SRL susține că aceste cheltuieli sunt aferente deplasărilor făcute de către angajați în diverse localități unde au fost contractate și executate lucrări și au la bază ordine de deplasare.

Cu adresa nr. 34693/04.02.2009 organul de soluționare a solicitat petentei ordinele de deplasare întocmite cu ocazia deplasărilor efectuate de către angajați în localitățile S, S de M, V M, precum și contractele și comenzile încheiate cu persoane fizice sau juridice care să justifice prezența angajaților în locurile și perioadele cuprinse în facturi. Societatea a răspuns parțial solicitării și a transmis 10 ordine de deplasare a unor angajați (filele 295-302), ordine care **nu au conținutul minimal obligatoriu de informații** prevăzut de OMFP 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile pentru a îndeplini calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate. Cu toate că s-a solicitat justificarea cu documente a necesității și oportunității deplasării în raport cu activitatea desfășurată, petenta nu a răspuns solicitării. Astfel, faptul că în ordinul de deplasare s-a înscris la scopul deplasării "curs-sisteme de supraveghere video" sau "întâlnire de afaceri" , iar acest fapt nu este susținut și cu alte documente (contract cu persoana fizică sau juridică care prezintă cursul, documentele de plata a cursului, documente care să confirme că angajații au urmat acest curs, etc.) conduce la concluzia că aprecierea organului de control în raport cu cheltuielile privind aceste deplasări este corectă în sensul că nu sunt aferente operațiunilor impozabile.

Astfel, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...**lei** aferentă facturilor reprezentând cazare, și anume factura 9770212/25.02.2007 (fila 72), factura 1115309.17.03.2007 (fila 70), factura 5382401/02.09.2008 (fila 63) și factura 5740360/29.01.2006 stabilită suplimentar de plată în sarcina petentei este corectă contestația împotriva deciziei de impunere referitoare la această sumă urmează a fi respinsă.

Referindu-ne însă la celelalte 3 facturi și anume factura 9770213/25.02.2007(fila 73), factura 1115318/17.03.2007(fila 71) și factura 500844/06.02.2008 (fila 46) reprezentând "servicii masa" din documentele anexate la contestație, și anume fișa analitică a contului 623 pentru anul 2007 (filele 98-99) , balanța de verificare întocmită la data de 31.12.2007 (fila 4-6), balanța de verificare întocmită la data de 31.08.2008 (fila 190-197), declarația 101 privind impozitul pe profit la data de 31.12.2007(filele 2- 3), constatăm că înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor mai sus menționate nu s-a făcut în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări", ci în contul 623"cheltuieli de protocol".

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cazul cheltuielilor de protocol sunt incidente prevederile art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal care dispun:

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

[...]

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."

coroborate cu prevederile pct. 6 alin. (11) lit. a) și alin. (12) din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru Titlul VI, care precizează:

"(11) 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 al Codului fiscal.

[...]

*(12) încadrarea în plafoanele prevăzute la alin. (11) lit. a) - c) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata și se colectează taxă, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele. **Taxa colectată aferentă depășirii se calculează și se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuie să depună situațiile financiare anuale**".*

Din analiza textelor citate anterior este limpede că stabilirea, evidențierea și declararea taxei pe valoarea adăugată aferente depășirii plafonului cheltuielilor de protocol, se face ținându-se seama de datele raportate prin situațiile financiare anuale, date în baza cărora se analizează și derterminează încadrarea în plafoanele legale.

Deoarece nici din raportul de inspecție fiscală sau referatul cu propuneri de soluționare și nici din documentele și informațiile puse la dispoziție de către petentă nu se poate concluziona dacă s-au respectat normele legale în acest sens, considerăm că se impune reverificarea stării de fapt referitoare la acest aspect, iar decizia de impunere desființată pentru sumă de ...**lei**.

2. Referitor la impozitul pe profit

2.a) În ceea ce privește suma de ...**lei** stabilită suplimentar ca urmare a neadmiterii ca și cheltuielă deductibilă fiscal a valorii mobilierului achiziționat în perioada 2005-2007 și înregistrat în gestiunea obiectelor de inventar în folosință sau a amortizării fiscale în cazul mobilierului achiziționat în perioada amintită în cazul în care a fost înregistrat în gestiune mijloacelor fixe.

Așa cum s-a prezentat în mod detaliat la punctul 1.a), din datele puse la dispoziție atât de către organul de control cât și de către petentă nu rezultă cu certitudine locul unde se află acest mobilier și dacă destinația lui a fost amenajarea punctelor de lucru unde se desfășoară activitatea economică a societății.

Deși pentru anul 2005 se precizează în raportul de inspecție fiscală că societatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderii și chiar a fost verificată în acest sens, conform anexei 21 la raportul de inspecție fiscală (fila 176-177) a fost calculat impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ...**lei** asupra mobilierului achiziționat și înregistrat în gestiunea obiectelor de inventar în folosință în acest an. În mod eronat s-a calculat, s-a stabilit această obligație în sarcina petentei, contestația împotriva deciziei de impunere referitoare la această sumă urmează a fi admisă.

Cât privește diferența de impozit pe profit și anume ...**lei** este limpede că se impune reverificarea actelor și faptelor care au condus la stabilirea bazei de impunere care a stat la baza stabilirii acestei obligații fiscale .

2.b) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit suplimentar de plată ca urmare a achizițiilor destinate uzului personal, din datele și documentele existente la dosarul cauzei se desprind următoarele:

A. Așa cum s-a prezentat și la punctul 2.a) achizițiile efectuate cu fact. 2462964/25.01.2006 (fila 89) emisă de SC METRO CASH-CARRY pentru joc Dart-electronic în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit suplimentar în suma de ... **lei**, achizițiile conform facturii 9929124/ 29.01.06 (fila 88) emisă de SC S SRL Cluj pentru produse alimentare și de igiena personală în sumă de ... pentru care s-a calculat un impozit de ... **lei**, achiziții conform facturii 9946497/05.02.2006 (fila 86) emisă de SC S SRL C pentru serviciu masă, set termorezistent în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... **lei**, achiziții conform facturii 5734/15.02.2005 (fila 77) emisă de către SC METRO România cu care s-au achiziționat produse alimentare în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... **lei**, achiziții conform facturii 507355023221/21.12.2007(fila 51) emisă de SC S SRL C cu care s-au achiziționat băuturi alcoolice și globuri în sumă de ... pentru care a fost calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă ... **lei**, nu pot fi admise la deducere, întrucât este limpede că toate aceste produse sunt destinate uzului personal, neavând legatură cu activitatea economică a societății.

În ceea ce privește achizițiile de caiete, bloc desen, acuarele și 2 scări cu patru nivele conform facturii 44706302/04.03.2007 (fila 75) emisă de către SC S SRL Cluj în sumă de 197,40 lei, nu pot fi considerate în întregime destinate consumului personal întrucât, având în vedere specificul activității societății (montare de sisteme de siguranță , sisteme de supraveghere video) în mod cert scările a căror valoare este de ... lei sunt necesare activității. Din totalul impozitului pe profit calculat suplimentar de ... **lei** pentru aceste achiziții, suma de ... **lei** este aferentă neadmiterii ca și cheltuială deductibilă a scărilor.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal care dispun:

Art. 21 [...]

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

[...]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților [..]"

Așadar, din totalul impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de de **lei** aferent neadmiterii la deducere a cheltuielilor destinate uzului personal al asociaților , pentru suma de ... **lei** contestația urmează a fi admisă, iar pentru suma de ... **lei** contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

B. Referindu-ne la dozele de odorizant și pulverizatoare furnizate de către SC T C SA B cu factura 253980/20.04.2006 și factura 253902/12.04.2006, menționăm că au fost considerate o cheltuială nedeductibilă fiscal și a fost calculat impozit pe profit suplimentar de plata în sumă de **lei**.

Așa cum s-a arătat la punctul 1. b) B., din datele și documentele existente la dosarul cauzei nu s-a putut stabili cu certitudine dacă aceste produse au fost considerate și înregistrate în evidența contabilă ca materiale consumabile sau ca

mărfuri. În urma verificării, organul de inspecție fiscală a considerat - conform raportului de inspecție fiscală pe baza căruia s-a emis decizia de impunere nr. 687/15.10.2008 - că aceste bunuri sunt destinate uzului personal, și nu realizării de venituri impozabile, fără a descrie complet starea de fapt fiscală și fără a anexa copii după documente relevante din punct de vedere fiscal.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației se specifică că aceste doze de odorizant au fost trecute direct la achiziție pe cheltuieli fără a se proba acest fapt cu documente, în condițiile în care petenta susține că acestea au fost valorificate ca mărfuri. Nici documentele transmise de către petenta nu probează cu certitudine acest fapt, așa cum am arătat anterior.

Mai mult, între valoarea totală a facturilor cuprinse în anexa 22 (fila 176-177) care a stat la baza calculului impozitului pe profit suplimentar de plată și facturile transmise în copie de către petentă există inadverențe. Astfel, fact 253980/20.04.2006 (fila 84) are o valoare fără TVA care a fost considerată baza de impunere a profitului de ... lei, iar în anexa 22 a fost cuprinsă suma de ... lei, factura 253902/12.04.2006 (fila 83) are o valoare fără TVA de ... lei, iar în anexa 22 a fost cuprinsă suma de lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și cele prezentate la pct.b.2) B considerăm că se impune o reverificare a datelor și documentelor care au stat la baza stabilirii bazei de impunere pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sarcina SC SELIZA INTERNATIONAL SRL în sumă de ... **lei**.

C. În totalul de ... lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor considerate de către organul de inspecție fiscală ca nefiind aferente veniturilor impozabile este cuprinsă și suma de ... **lei** calculată prin aplicarea cotei legale de 16% asupra cheltuielilor cu materiale de construcții și instalații în sumă totală de ... lei conform facturilor prezentate detaliat la punctul **1.b) C**.

Așa cum s-a prezentat pe larg la punctul menționat mai sus organul de inspecție fiscală nu a procedat la o verificare la fața locului, așa cum prevăd dispozițiile Codului de procedură fiscală, republicat, pentru a constata starea de fapt fiscală, astfel încât să nu existe îndoieli că materialele de construcții și de instalații achiziționate au fost folosite în totalitate sau numai parțial pentru reparații ori investiții la punctele de lucru.

Mai mult chiar, conform documentelor puse la dispoziție de către petentă și susținerile acesteia, o parte din materiale au fost utilizate pentru investiții în regie proprie la depozitul din C. În acest sens, în evidența contabilă, odată cu trecerea pe cheltuielă a materialelor în sumă de lei în baza bonului de consum 1070082/31.10.2007 (fila 57) , s-a înregistrat venit prin creditul contului 722 "Venituri din investiții în regie proprie" și debitul contului 231 "Investiții în curs". În scopul probării acestui fapt petenta anexează contestației și fișa contului 231.09 Investiții depozit Cluj (fila 54-55), balanța de verificare parțială pentru contul 231.09 (fila 56) și balanța de verificare analitică parțială pentru contul 3021 "Materiale"(fila 53).

Este limpede că, chiar în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală și anexele acestuia ar fi rezultat fără îndoială că materialele de construcții sau instalații

nu au fost utilizate pentru reparații sau investiții, suma de ... lei nu a influențat profitul impozabil.

În concluzie, se impune reverificarea datelor și documentelor pe baza cărora s-a stabilit impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei, precum și o cercetare la fața locului în scopul stabilirii cu exactitate dacă materialele au fost destinate uzului personal sau desfășurării în bune condiții a activității economice. Decizia de impunere urmează a fi desființată pentru suma de ... **lei** reprezentând impozit pe profit suplimentar de plata și pentru obligațiile fiscale accesorii aferente.

D. Referindu-ne la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în cuantum de ... **lei**, conform raportului de inspecție fiscală a fost calculat ca urmare a neadmiterii ca și cheltuială deductibilă a două televizoare achiziționate de la SC M COM SRL cu factura 6486054/27.01.2007 în valoare de ... și de la SC A I SRL cu factura 21951/15.02.2008 în valoare de ... lei, facturi cuprinse în anexa 28 - Situația facturilor privind impozitul pe profit suplimentar.

Așa cum s-a arătat la punctul 1.b) D organul de inspecție fiscală nu a procedat la verificarea existenței televizoarele la punctele de lucru. Din documentele puse la dispoziție de către petentă și anume fișa contului 8039 "Obiecte de inventar în folosință" (filele 21-23), fișă al cărui total corespunde cu totalul sumelor creditoare din balanța de verificare parțială la 31.12.2007 (fila 20), se constată că în anul 2007 au fost date în folosință cinci televizoare, respectiv unul în valoare de 537,82 lei în luna ianuarie și patru televizoare în valoare totală lei, (... lei bucata) în luna martie. Din listele de inventar puse la dispoziție (filele 253-258) reiese că aceste televizoare se află la punctele de lucru: B, S M, B M. În ce privește televizorul în sumă de lei nici din datele și documentele cuprinse în raportul de inspecție fiscală și nici din cele puse la dispoziție de către petentă nu se poate stabili cum a fost înregistrat în evidența contabilă și implicit, dacă și în ce mod a grevat cheltuielile.

Având în vedere inadvertențele constatate între documentele puse la dispoziție de către petentă și informațiile desprinse din raportul de inspecție fiscală și referatul cu propuneri de soluționare, precum și faptul că decizia organului de control de a considera două televizoare ca fiind necesare activității economice și două cumpărate pentru uzul personal nu are la baza nicio probă, considerăm că se impune reverificarea acestor aspecte, iar decizia de impunere desființată pentru suma de **lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată.

E. În totalul sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în sarcina petentei este cuprinsă și suma de ... **lei**, aferent cheltuielilor cu mese servite și cazare pe care organul de inspecție fiscală a considerat că nu au fost efectuate în folosul asociaților.

Așa cum s-a prezentat în mod detaliat la pct. **1.b)** E cheltuielile cu cazarea în sumă totală de ..., înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor 9770212/25.02.2007 emisă de SC E SRL, 1115309/17,03.2007 emisă de SC B S SRL, 5382401/02.09.2007 și 5740360/29.01.2006 emise de SC B nu pot fi considerate cheltuieli aferente veniturilor impozabile și în baza prevederilor art. 21 alin. (1) în mod corect a fost calculat impozit pe profit suplimentar de plată aferent în sumă de ... **lei**. Așadar contestația formulată împotriva deciziei de impunere pentru această sumă urmează să fie respinsă.

În ce privește cheltuielile cu prestări servicii reprezentând "masă servită" înregistrate în baza facturii 9770213/25.02.2007 emisă de SC E... SRL în sumă de ... lei , a facturii 1115318/17.03.07 emisă de SC B S SRL în sumă de ... lei și a facturii 500844/06.02.2008 emisă de SC A SRL în sumă de ... lei, așa cum s-a prezentat pe larg la pct.1.b) E , acestea au influențat impozitul pe profit calculat de către societate pentru anul 2007 și anul 2008. Astfel la calculul impozitului pe profit s-a ținut cont de prevederile art.21 alin. (3) lit. a) care limitează cheltuiala cu protocolul. Stabilirea sumei de ... **lei** ca impozit pe profit suplimentar de plată în sarcina petentei duce la dublarea acestei obligații fiscale. Prin urmare, contestația formulată de către petentă împotriva deciziei de impunere referitoare la aceasta sumă urmează a fi admisă.

2.c) Referindu-ne la suma ... **lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a unor cheltuieli care nu au la baza un document justificativ întocmit conform prevederilor legale sau a unor servicii prestate de către diverși terți fără să dețină contracte sau situații de lucrări, din analiza datelor și documentelor aflate la dosar constatăm:

SC S I SRL a înregistrat în evidența contabilă două facturi în copie și anume factura 22070098/20.07.2007(fila 64) emisă de SC B R B în valoare de ... lei și factura 993/11.04.2008 (fila 44) emisă de SC T S S SRL București în valoare de ... lei care, conform opiniei organului de control, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ privind deductibilitatea cheltuielilor și a calculat impozit pe profit suplimentar în suma de **... lei**.

Este adevărat că potrivit OMFP 2226/2006, art .8 "*Reconstituirea facturii se efectuează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.*", iar pct. 46 al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 dispune:

"46. (1) [...]. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa ca înlocuiește factura inițială". Dar pct. 46 se referă la obligativitatea prezentării originalului facturii în cazul deducerii taxei pe valoarea adăugată, indicând modalitatea de a beneficia de dreptul de deducere în cazul pierderii acesteia.

Conform art. 21 alin. (4) lit. f) nu sunt deductibile " *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 dupa caz, potrivit normelor***".

Raportat la prevederile legale citate anterior, este limpede că se impune o reverificare a acestor aspecte, astfel încât să se constate dacă bunurile achiziționate cu facturile în cauză au fost recepționate de către petentă și au fost utilizate pentru obținerea de venituri impozabile.

Reverificarea trebuie să cuprindă toate informațiile și documentele prin care se probează dacă materialele au intrat în gestiune și au fost utilizate de către petentă la prestarea de servicii către clienți conform obiectului de activitate. (recepții, bonuri de consum, fișe de magazie, liste de inventariere, situații de lucrări, etc.)

În aceste condiții, decizia de impunere urmează a fi desființată pentru suma de **...lei**.

În cazul facturii 3097097/26.02.2007 (fila 184) cu care s-au achiziționat materiale în sumă de 816 lei de la SC M A P SRL T M, constatăm că această factura nu îndeplinește condițiile minimale privitoare la informațiile pe care trebuie să le conțină un document justificativ prevăzute de pct. A alin. (1) și (2) din OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, și anume:

"A. 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz.

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participa la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."

Întrucât factura nu cuprinde datele cumpărătorului așa cum dispune și art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, și prin urmare una din părțile care participa la efectuarea operațiunii economice nu este menționată, factura nu poate îndeplini calitatea de document justificativ. Asadar în mod corect, organul de inspecție fiscală a stabilit impozit suplimentar de plată în cuantum de ... **lei**, contestația formulată pentru această sumă urmează să fie respinsă.

În ce privește facturile 0001/03.12.2007 (fila 50) și 0002/11.12.2007 (fila 50) emise de către SC U SRL C reprezentând reparații mecanice în sumă de ... lei, respectiv ... lei și factura 4866738/02.04.2008 (fila 45) emisă de SC A SRL B reprezentând reparații mobilier în valoare de ... lei, au fost considerate de organul de control cheltuieli nedeductibile fiscal, și a stabilit impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... **lei**. Petenta nu a prezentat niciun document care să justifice faptul că serviciile respective au fost efectiv prestate și că au fost aferente veniturilor impozabile, încălcând prevederile art.21 alin. (1) și alin. (4) lit. m), astfel:

" 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:

[...]cheltuieli 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;**"

Documentele cu care se justifică prestarea serviciilor sunt cele prevăzute de pct. 48 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal și aprobate prin HG 44/2004 și anume : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare.

Având în vedere cele arătate mai sus , contestația formulată de SC S I SRL împotriva deciziei de impunere .../2008 urmează a fi respinsă pentru suma **... lei**, ca neîntemeiată.

2.d) SC SELIZA INTERNAȚIONAL SRL a formulat contestație și împotriva impozitului pe profit suplimentar de plată în cuantum de **... lei** stabilit de organele de control ca urmare a faptului ca în anul 2005 a înregistrat în evidența contabilă patru facturi de materiale care aparțineau altei societăți, materiale care au fost trecute și pe cheltuieli. În luna octombrie 2005 când s-a constatat eroarea, rectificarea nu a cuprins și consumul, influențând astfel rezultatul financiar al anului cu suma de ... lei. În anul 2006 societatea trece de la impozit pe veniturile microintreprinderilor la impozitul pe profit și își acoperă, în opinia organului de control, pierderea aferentă anului 2005 din profitul anului 2006. În aceste condiții, s-a calculat impozit pe profit suplimentar de plată pentru trim. I al anului 2006 în sumă de ... lei (... x 16%), considerând că sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. 4, lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și actualizările ulterioare, care dispun:

"Art.21 (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

c) cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsă din gestiune [...]"

Cu adresa 34693/03.12.2008 biroul de soluționare a solicitat petentei transmiterea Declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2006 (fila 259) . Analizând datele și documentele existente la dosarul cauzei, constatăm următoarele:

Cu toate că organul de inspecție fiscală afirmă că *"în cursul anului 2006 la calculul impozitului pe profit societatea ține cont de pierderea din anul precedent (respectiv ... lei), deși pierderea reala anului 2005 este doar de ... lei (...-...)"* , din declarația 101 depusă de petentă și înregistrată la Administrația Finanțelor Publice B sub nr. 24939/02.05.2007 (fila 259) rezultă ca impozitul pe profit calculat pentru anul 2006 nu a fost influențat cu pierderea aferentă anului precedent (a se vedea randul 38 al declarației).

Deasemenea, deși în raportul de inspecție fiscală se consideră incidente cauzei prevederile art. 21, alin. (4), lit. c) din Codul fiscal , nu există nici un document pe baza căruia să se fi constatat lipsa din gestiune a materialelor aferente facturilor cuprinse în anexa 25 (fila 167) , în trim. I al anului 2006. Conform pct.34 din OMFP 1753/2004 privind aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, lista de inventariere este *" documentul pentru stabilirea lipsurilor și a plusurilor de bunuri și valori, constatate cu ocazia inventarierii [...]"*

Este adevărat că SC S I SRL nu a stornat și consumul de materiale înregistrat în evidența contabilă, în momentul în care a corectat înregistrarea unor facturi aparținând altei societăți și anume, SC S S SRL. Acest fapt a influențat, așa cum chiar controlorii au afirmat, **rezultatul financiar al anului 2005**, dar nu și impozitul pe veniturile microintreprinderilor calculat de către societate.

Raportat la cele prezentate mai sus și la prevederile pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 care dispun că "*veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat se corectează prin **ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin***", este limpede că în mod eronat s-a calculat impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... **lei** în sarcina petentei, pentru trim. I al anului 2006. Prin urmare, contestația formulată de SC SELIZA INTERNAȚIONAL SRL împotriva deciziei de impunere 687/15.10.2008 pentru această sumă și obligațiile fiscale accesorii aferente urmează a fi admisă.

2.e) Conform raportului de inspecție fiscală, SC S I SRL a înregistrat în evidența contabilă, în mod eronat cheltuieli de protocol în conturile 6021 "Cheltuieli cu materiale consumabile" și 625 "Cheltuieli cu deplasări" și acestea nu au fost luate în considerare la calculul corect al impozitului pe profit, în limita legală de 2% aplicată asupra diferenței dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, conform prevederilor art.21, alin. (3), lit. a) din Codul fiscal. Astfel, s-a mărit baza de impunere a impozitului pe profit cu suma de ... lei, stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... **lei**. Situația facturilor care au fost înregistrate în conturile 6021, 625 care au stat la baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar au fost cuprinse în anexa 24 (fila 168-169).

Conform datelor și informațiilor puse la dispoziție de către petentă, constatăm că facturile care au stat la baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar de plată, cuprinse în anexa 24, au fost înregistrate în evidența contabilă după cum urmează: o parte pe cheltuieli de protocol, o parte pe obiecte de inventar, o parte pe cheltuieli de deplasare, o parte pe materiale consumabile și o factura pe prestări servicii.

Astfel, factura 366587/17.02.2007 (fila 112) emisă de către SC G L SRL în sumă de ... lei, factura 151825/25.07.2007 (fila 102) emisă de SC E SRL în sumă ..., factura 20939/06.02.2008 (fila 97) emisă de SC D D SRL în sumă de ... lei au fost înregistrate de petentă direct în contul 623 "Cheltuieli de protocol" și impozitate conform art.21, alin. (3), lit.a) din Codul fiscal care dispune:

"Art.21 [...]"

(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."*

Pentru cheltuielile menționate mai sus, în sumă totală de ... aceste norme au fost respectate. Acest fapt se constată din fișa contului 623 pentru anul 2007 (fila 97-98) și pentru anul 2008 (fila 95-96) și din calculul impozitului pe profit pentru anul 2007 (filele 1-6) și pentru anul 2008 (filele 35-37). Este limpede că organul de inspecție fiscală în mod eronat a inclus aceste sume în situația cheltuielilor de

protocol care au depășit plafonul legal (plafon despre a cărui quantum organul de control nu face nici o referire în raport), întrucât această operațiune a fost înregistrată și tratată ca atare de către petentă. Prin urmare, contestația pentru **suma de ... lei** (... x16%) urmează a fi admisă.

În ceea ce privește factura 179/17.02.2007 (fila 111) în suma de ... lei, emisă de SC D SRL, cu aceasta s-a achiziționat mobilier înregistrat de către petentă pe obiecte de inventar , regăsindu-se în fișa contului 8039 "Obiecte de inventar în folosința" (fila 23), precum și în lista de inventar a obiectelor de inventar aflate la punctul de lucru Satu-Mare (fila 256). Așadar și în acest caz în mod eronat organul de control a cuprins această sumă în totalul cheltuielilor de protocol care au depășit plafonul, contestația formulată împotriva impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de **...lei (...x16%)** urmează a fi admisă.

Referindu-ne la sumele înregistrate în contul 625 "Cheltuieli de deplasare ", și anume cele cuprinse în facturile 8965676/27.04.2007 (fila 109) emisă de SC F S SRL și factura 6894220/25.04.2007 (fila 107) emisă de SC M G SRL, reprezentând în ambele cazuri "mese servite" , cuprinderea lor în situația cheltuielilor de protocol care au depășit plafonul legal s-a făcut în mod corect. Astfel, persoanelor care se deplasează în interes de serviciu li se acordă o indemnizație de deplasare în conformitate cu condițiile prevăzute în contractele colective sau individuale de muncă, conform art. 2 din HG 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului. Cât privește deductibilitatea acestei indemnizații de deplasare, aceasta este reglementată de către art. 21 alin. (3), lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificată și actualizată, care prevede:

"Art.21 [...]

(3) *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

[...]

b) *suma cheltuielilor cu **indemnizația de deplasare** acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate , în limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituții publice;*"

Este limpede că normele legale se referă la o indemnizație, o sumă de bani pe care salariatul aflat în delegație o va cheltui în nume propriu, nicidecum la suportarea de către angajator a meselor.

În aceste condiții, contestația formulată împotriva **sumei de ... lei** reprezentând impozit pe profit calculat suplimentar urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În totalul sumei de lei constând în impozit pe profit suplimentar de plată ca urmare a depășirii plafonului de 2% a cheltuielilor de protocol a fost cuprinsă și suma de **lei**, aferentă facturii 8573976/14.03.2007 (fila 110) în suma de ... lei emisă de C ACI SA Bistrita reprezentând "prestări servicii". Facturarea serviciilor prestate de către furnizorul amintit s-a făcut fără a se preciza natura serviciilor și fără a anexa vreun document care să justifice faptul că serviciile respective sunt aferente veniturilor impozabile încălcând prevederile art.21 alin. (1) și alin. (4) lit. m), citat anterior.

Documentele cu care se justifică prestarea serviciilor sunt cele prevăzute de pct. 48 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal și aprobate prin HG 44/2004 și anume : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare.

Așa cum s-a menționat, prestările de servicii facturate de Cantina ACI SA Bistrița nu sunt explicite și nu au la baza nici un document justificativ. Prin urmare, în mod corect organul de inspecție fiscală nu a admis ca și cheltuielă deductibilă suma de ... lei , aferent căreia s-a calculat impozit pe profit în cuantum de ... **lei**. Contestația formulată împotriva deciziei de impunere referitoare la această sumă urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește impozitul pe profit aferent cheltuielilor de protocol care au depășit plafonul legal cuprinse în anexa 24 la raportul de inspecție fiscală și care au fost înregistrate la cheltuieli cu materiale consumabile, din analiza datelor și informațiilor puse la dispoziție de către organul de control și de către petentă, rezultă următoarele:

SC SELIZA INTERNAȚIONAL SRL a achiziționat în perioada 2007-2008 materiale de curățenie, de protecție a muncii și de întreținere de la SC R SRL B cuprinse în factura nr. 2013916/28.02.2007 (fila 113) în sumă de ... lei și în factura 15240/27.07.2007 (fila 103) în sumă de ... lei , de la SC D SA H cuprinse în factura 1069482/04.06.2007 în sumă de ... lei și de la SC F SRL Bistrița cuprinse în factura 39/29.09.2007 (fila 101) în sumă de ... lei, în factura 161/30.01.2008 în sumă de ... lei, în factura 189/29.02.2008 (fila 100) în sumă de ... lei și în factura 277/30.06.2008 (fila 94) în sumă de ... lei. Toate aceste achiziții au fost încadrate de către organul de inspecție fiscală în cheltuieli de protocol în sumă de ... lei considerând că nu s-au încadrat în plafonul legal al acestora și a calculat impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de **... lei**.

Într-adevăr, pe lângă materialele de curățenie , protecție a muncii și de întreținere constând în detergenți, săpun , hârtie igienică, apă minerală, lavete, spray pronto etc, în facturile amintite au fost cuprinse și produse destinate protocolului : cafea, zahăr, suc etc. Din datele și documentele puse la dispoziție nu se poate stabili cu certitudine dacă s-au achiziționat materiale de întreținere, protecție a muncii și curățenie și de la alți furnizori sau dacă întreaga cantitate a fost necesară și s-a utilizat de către petentă pentru întreținerea curățeniei la punctele de lucru și pentru desfășurarea în condiții optime a activității. Nu putem accepta opinia organelor de control potrivit căreia toate aceste consumuri reprezintă cheltuieli de protocol. Considerăm necesară reverificarea modului în care au fost folosite aceste materiale și stabilirea certa a consumurilor care pot fi considerate cheltuieli de protocol care au depășit plafonul legal (cafea, zahar, etc). În concluzie, decizia de impunere emisă pentru impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în sarcina petentei, în sumă de ... **lei** urmează a fi desființată.

Pentru considerentele de mai sus , în temeiul art.216 alin. (1) și alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, se

DECIDE:

1. Admiterea ca întemeiată a contestației formulate de SC S I SRL Bistrița pentru suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei și, pe cale de consecință, anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../2008

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC S I SRL B pentru suma de ... **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../2008.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../2008 pentru suma de ... **lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei și refacerea controlului cu respectarea prevederilor pct. 12.7 din instrucțiunile aprobate prin OMFP nr. 519/2005 și a celor prevăzute în considerente.

4. Desființarea parțială a Deciziei de impunere 687/15.10.2008 pentru suma de ... **lei**, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, urmând ca în raport de soluțiile de la pct. 1,2 și 3 să fie recalulate.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția contencios- administrativ

p. Director executiv,