



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului V



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, V, jud. V
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: +02353...67
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 158/28.11.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. FT S.R.L. B
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr./17.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V prin compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr./..../24.10.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V sub nr./31.10.2011, cu privire la contestația S.C. FT S.R.L. cu sediul social în municipiul B, str., nr. 1-i, județul V, CIF: RO ..., prin domnul..... în calitate de director, înregistrată la O.R.C. sub nr. J..../.../2...., societate în insolvență din data de 05.07.2011 conform sentinței civile nr./F/2011.

Obiectul contestației nr..../14.10.2011, expediată prin poștă în data de 14.10.2011, înregistrată la D.G.F.P. a județului V sub nr./17.10.2011 și la A.I.F. V sub nr./18.10.2011 îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/16.09.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. F VS/16.09.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP V, comunicate administratorului judiciar - S.P.R.L- pe bază de semnătură și ștampilă la data de 16.09.2010, înregistrate la S.C. FT S.R.L. sub nr./19.09.2011 și privește suma totală de **x lei** compusă din:

- **x1 lei – impozitul pe profit;**
- **x2 lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **x3 lei – taxă pe valoarea adăugată;**
- **x4 lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**

precum și diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.10.2010-30.06.2011 cu suma de x5 lei.

Cu adresa nr./..../24.10.2011 înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului V sub nr./31.10.2011, Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. V a transmis dosarul contestației împreună cu Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr./26.11.2010 semnat de conducătorul acesteia, prin care se precizează că stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată în sarcina S.C. FT S.R.L. B s-a făcut cu respectarea prevederilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal și al normelor metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și se propune respingerea contestației ca neîntemeiată.

Totodată se precizează că împotriva societății nu s-a formulat plângere penală.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. FT S.R.L. B.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. Prin contestația formulată S.C. FT S.R.L. solicită „admiterea contestației și anularea parțială a Raportului de Inspecție Fiscală atacat precum și a tuturor actelor subsecvente acestuia (Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală)” prin care au fost stabilite suplimentar următoarele obligații de plată:

- **x1 lei – impozitul pe profit;**
- **x2 lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**

- x3 lei – taxă pe valoarea adăugată;
- x4 lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, invocând următoarele:

1. În ceea ce privește diferența în plus la impozitul pe profit, la 30.09.2010 în sumă de x6 lei ($x7 \cdot 16\%$):

- S.C. FT S.R.L. B a înregistrat în luna septembrie 2010 cheltuieli reprezentând contravaloarea redevenței parțiale aferentă anului 2010 pentru folosirea mărcii F conform facturii nr. .../30.09.2010 emisă de către S.C. F S.A. B în valoare de x8 lei, în baza contractului nr. .../30.01.2009 și a Actului adițional nr. 1/22.10.2009.

-În Decizia de impunere nr. F VS/16.09.2011, se consemnează că „această cheltuială nu poate fi justificată fiind în fapt, o plată nejustificată către S.C. F S.A. B” motivat de următoarele aspecte:

- S.C. FT S.R.L. a încheiat contractul de licență exclusivă nr. .../30.01.2009 cu S.C. F S.A. prin care licențiatorul (S.C. F S.A.) acordă licențiatului (S.C. FT S.R.L.) licența exclusivă a mărcii „F” conform certificatului de înregistrare nr. ... pentru clasele de produse/servicii indicate în anexa atașată certificatului;

- prin transmiterea dreptului de folosință a mărcii „F” către S.C. FT S.R.L., se transmite dreptul de a fabrica sub marca „F” produsele specificate în anexa certificatului;

- S.C. FT S.R.L. desfășoară în cea mai mare parte activitate de comerț, respectiv de vânzare a produselor fabricate de S.C. F SA, nicidecum activitate de producție;

- licența achiziționată nu îi este necesară S.C. FT S.R.L. în procesul de vânzare a produselor; contractul de licență, nu participă la obținerea de venituri impozabile.

Motivele invocate de inspectorii fiscali nu se justifică având în vedere că:

- contractele sunt acte juridice încheiate între părți reglementate de Codul civil și legiuitorul le conferă statut de lege între părți;

- S.C. FT S.R.L. a încheiat contractul de licență exclusivă nr. .../30.09.2009 cu S.C. F S.A. care are ca obiect: *„Licențiatorul acordă licențiatului licența exclusivă a mărcii „F” conform certificatului de înregistrare nr. ..., obținută în temeiul Legii nr. 84/1998 prin care această marcă a fost înregistrată și a obținut protecție pe teritoriul României pe termen de zece ani pentru clasele de produse/servicii indicate în anexa atașată certificatului de înregistrare a mărcii precum și toate produsele/serviciile conexe rezultate din marcă”;*

- contractul nu prevede achiziția licenței sau mărcii ci dreptul de folosință a mărcii „F” pentru produsele ce le comercializează S.C. FT S.R.L. în schimbul plății unei redevențe;

- potrivit art. 7 alin. (1) pct. 28 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, redevența este definită ca fiind *„ orice sumă ce trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea ori dreptul de folosință pentru (...) marca de comerț sau de fabrică”;* Acest text face diferența între dreptul de folosință al mărcii de comerț și marca propriu-zisă de comerț ori S.C. FT S.R.L. folosește marca "F" în vânzarea produselor sale și necesitatea achiziționării dreptului de folosință a mărcii „F” este dovedită prin specificul activității desfășurate, respectiv activitatea de de comerț,

- înregistrarea licenței exclusive a mărcii „F” dată de S.C. F S.A. B către S.C. FT S.R.L. a fost admisă și înregistrată la OSIM în baza deciziei nr. ... din 10.08.2009;

- Contractul de fabricare nr. .../30.01.2009 încheiat între S.C. F S.A. B în calitate de producător și S.C. FT S.R.L. în calitate de beneficiar prevede la art. 4 „Obiectul contractului”: *Producătorul se obligă să execute produsele din nomenclatorul de fabricație, conform specificațiilor tehnice menționate în comenzi.....Iar Beneficiarul să asigure portofoliul de comenzi pentru Producător și să comercializeze produsele executate de acesta.*

- conform pct. 6.2 contractul nr. .../30.01.2009 *„Licențiatul va plăti licențiatorului o redevență în cuantum de 20% din valoarea comercializării produselor achiziționate de la S.C. F S.A. B pe perioada valabilității prezentului contract”.*

- S.C. FT S.R.L. nu a făcut altceva decât să-și respecte obligațiile contractuale, valoarea produselor comercializate la data de 30.09.2010, în baza contractului de licență fiind în sumă de x12 lei pentru care datorează o redevență în sumă de x13 lei din care pentru perioada verificată s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de x7 lei conform facturii nr. .../30.09.2010, emisă de S.C. F S.A. B, pe care S.C. FT S.R.L. a acceptat-o dar nu a achitat-o cum eronat susțin inspectorii fiscali („o plată nejustificată”).

Prin urmare cheltuiala cu redevența este deductibilă, conform regulilor generale de deductibilitate prevăzute de Codul fiscal întrucât sunt efective, participă la realizarea veniturilor impozabile obținute din comercializarea produselor achiziționate de la F S.A. și vândute către alți beneficiari și a fost justificată cu documente justificative legale încheiate între părți.

2. În ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale, din perioada 01.10.2010-31.12.2010, cu suma de x9 lei și diferența în plus la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de x10 lei:

Societatea a înregistrat în luna decembrie 2010 în categoria cheltuielilor de reclama și publicitatea, bunuri acordate ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații conform bonurilor de consum 06 și 07 din 21.12.2010 în valoare totală de x9 lei pe care organul de inspecție fiscală le-a considerat nedeductibile fiscal deoarece „societatea nu a prezentat documente justificative”.

- în conformitate cu prevederile normelor metodologice din 27 noiembrie 2008 de întocmire și utilizare a documentelor financiar contabile, în cazul de față bonul de consum este documentul justificativ deoarece furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare (denumirea documentului, denumirea persoanei juridice care întocmește documentul; numărul și data documentului, datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare și ale persoanei în drept să aprobe operațiunea).

- fiind prima și singura operațiune de acest gen, deci cu caracter ocazional, nu s-au încheiat contracte ci referate întocmite de un salariat al societății și aprobate de director, care justifică scoaterea din magazie a două evacuatoare condens ARD EC ce se predau ca mostre pentru efectuarea de încercări, demonstrații în condiții limită și teste distructive către sn R-Sucursala M și sn R - Sucursala Tg.M.

-având în vedere particularitățile produsului și ale modului de utilizare operațiunea efectuată nu se încadrează, cum eronat susțin inspectorii fiscali, în prevederile art. 128 alin. (4) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ci ale art. 21 alin. (2) lit. d) din același act normativ.

3. În ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x11 lei și diferența în minus la TVA deductibilă în sumă de x14 lei:

- în perioada 01.01.2011-30.06.2011 societatea a înregistrat cheltuieli cu chiria în sumă de x11 lei și a dedus TVA în valoare de x14 lei ca urmare a derulării contractului de locațiune nr. G/22.06.2010 cu S.C. G T SRL **Bu** pentru un strung vertical OKUMA, pe care organul de inspecție fiscală le-a considerat nedeductibile fiscal și a diminuat TVA deductibil aferent, motivând că strungul nu a fost închiriat sau utilizat în activitatea de producție.

Motivele invocate de inspectorii fiscali nu se justifică deoarece a fost încheiat pe o perioadă nedeterminată contractul de închiriere nr. .../1/20.01.2011 între S.C. FT S.R.L. în calitate de utilizator și S.C. F SA B în calitate de chiriaș prin care utilizatorul va închiria chiriașului echipamentul tip strung vertical OKUMA model VTM 120 YB cu comandă numerică OSP-P200L pentru suma de euro, exclusiv TVA (plata în lei la cursul de schimb de la data emiterii facturii și anume luna decembrie 2011 când S.C. T S.R.L. va înregistra venituri impozabile în contul 706 „ Venituri din chirii” și TVA colectată conform prevederilor art. 134 alin (1) și alin(2), art. 134¹ alin. (9) și 134² alin. (2)din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal.

4. În ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale, din perioada 01.01.2011-30.06.2011, cu suma de x 15 lei:

Prin decizia de impunere organele de inspecție fiscală în mod eronat au diminuat pierderea fiscală cu suma de x 15 lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferentă echipamentelor achiziționate în leasing (cinci contracte) de la S.C. RF LEASING SRL Bu considerând că aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor impozabile, societatea nevând încheiate contracte de închiriere pentru anul 2011 și nici activitate de producție.

Motivele invocate de inspectorii fiscali care au condus la considerarea cheltuielilor cu amortizarea ca fiind nedeductibilă nu se justifică având în vedere că:

- societatea are ca obiect secundar, confirmat prin certificatul constatator emis de ORC V la data de 17.08.2009, activitatea de producție - cod CAEN 2651 „Fabricarea de instrumente și dispozitive pentru măsură, verificare, control, navigație”, 2814 „Fabricarea de articole de robinetărie” și 3320 „Instalarea mașinilor și echipamentelor industriale” iar pentru a pune în practică activitatea de fabricare a cumpărat utilajele (2 strunguri și 3 centre de prelucrare OKUMA) și documentații tehnice.

- a fost încheiat contractul de închiriere nr. .../11.07.04.2010 între FT S.R.L. B în calitate de utilizator și S.C. F SA B, în calitate de chiriaș care prevede la art. 3 „Contractul de închiriere începe de la data de 01.04.2010 și s-a încheiat pe perioadă nedeterminată”.

- a fost încheiat actul adițional nr. 1 la contractul de închiriere nr. .../11.07.04.2010 care completează art. 2 cu echipamentele care se închiriază, respectiv 2 strunguri OKUMA și 3 centre de prelucrare.

- a fost încheiat actul adițional nr. 2 la contractul de închiriere nr. .../11.07.04.2010 care modifică art. 4 astfel: „Chiriașul este de acord să plătească utilizatorul pe anul 2011 suma de euro, exclusiv TVA, chirie pentru echipamentele închiriate” (în lei la cursul de schimb de la data emiterii facturii respectiv în cursul lunii decembrie 2011).

5. În ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale, din perioada 01.01.2011-30.06.2011, cu suma de x16 lei:

Prin decizia de impunere nr. F VS .../16.09.2011, inspectorii fiscali, ținând seama de Raportul causal întocmit de administratorul judiciar..., au diminuat pierderea fiscală din perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x16 lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferentă documentației tehnice pentru regulator cu dublă blocare și robinet cu distribuitor expandabil considerând, total greșit și ignorând realitatea, că această documentație nu participă la realizarea de venituri impozabile, S.C. FT S.R.L. nerealizând activitate generatoare de producție.

Motivele invocate de inspectorii fiscali nu se justifică, având în vedere că:

- între S.C. FT S.R.L. și S.C. F S.A. a fost încheiat contractul nr. .../09.02.2011 ce avea ca obiect cercetarea, pareă și elaborarea documentației constructive pentru regulator cu dublă blocare robinet cu distribuitor expandabil.

- documentația a fost executată de S.C. F SA și predată pe bază de proces-verbal de predare primire nr..../31.03.2011 și s-a întocmit factura nr. ... din data de 31.03.2011;

- S.C. FT S.R.L. a recepționat documentația tehnică și a recunoscut un activ în conformitate cu REGLEMENTĂRILE CONTABILE din 29 octombrie 2009 conforme cu Directiva a IV-a a comunităților Europene.

- în baza prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, activul „documentație tehnică regulator cu dublă blocare și robinet cu distribuitor expandabil se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizare, respectiv 5 ani, folosind regimul de amortizare liniară iar în ceea ce privește amortizarea fiscală trebuie avute în vedere prevederile art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv: „(10) Cheltuielile aferente achiziționării de brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică și alte imobilizări necorporale recunoscute din punct de vedere contabil, (...) se recuperează prin

intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz”

6. În ceea ce privește majorările și penalitățile de întârziere la TVA în sumă de 4 lei:

- baza impozabilă, în sumă de 17 lei, asupra căreia au fost calculate majorările de întârziere este mai mare cu ... lei decât diferența suplimentară de plată stabilită prin decizia de impunere nr. F VS .../16.09.2011, în sumă de 22 lei.

7. În ceea ce privește tranzacțiile dintre S.C. FT S.R.L. și S.C. M SRL Suceava - contribuabil declarat inactiv conform OPANAF nr. 1167 din 29.05.2009:

- la 30.09.2010, inspecția fiscală a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de 30 lei iar pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 a diminuat pierderea fiscală cu suma de 18 lei și nu a admis la deducere TVA în sumă de ... lei aferent facturilor nr. .../24.02.2010 și nr.../11.10.2010, emise de S.C. M SRL S., contribuabil declarat inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 fără a ține seama că facturile în cauză au fost achitate cu ordinele de plată .../17.02.2010 în valoare de ... lei și nr. 7...19.10.2010 în valoare de 3.. lei, mărfurile au fost facturate către S.C. F SA B, tranzacțiile au fost înregistrate în jurnalul de cumpărări, jurnalul de vânzări, decontul de TVA aferent lunilor februarie și octombrie 2010 și raportate în termenul legal prin declarația 394 „Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” în semestrul 1 și 2 al anului 2010 care au fost înregistrate fără neconcordanțe la organul fiscal sub nr. .../2010 și respectiv .../2010. Deci, motivele invocate de inspectorii fiscali nu se justifică chiar dacă tranzacțiile au fost efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, deoarece au avut un scop economic, au condus la înregistrarea de venituri impozabile și TVA colectat, prin urmare cheltuielile respective sunt deductibile iar societatea avea dreptul să deducă TVA aferentă achizițiilor, acestea fiind destinate operațiunilor taxabile.

8. Alte aspecte referitoare la desfășurarea inspecției fiscale:

- inspectorii fiscali nu au solicitat, explicații scrise de la reprezentanții legali sau împuterniciții contribuabilului și nici un punct de vedere cu privire la constatările consemnate în decizia de impunere nr. F VS .../16.09.2011 și în raportul de inspecție fiscală nr. F VS .../16.09.2011;

- administratorul judiciar al S.C. FT S.R.L.- SRPL V nu a fost prezent la sediul societății pe perioada controlului, deci nu avea cum să prezinte documente organului de control;

- administratorul judiciar a semnat Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, fără obiecțiuni manifestând lipsă de interes în cauză;

- la data de 05.07.2011, prin sentința civilă nr. .../F/2011, Tribunalul V a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență a S.C. FT S.R.L., fără a i se ridica dreptul de administrare, numind ca administrator judiciar pe SPRL V;

- avizul de inspecție fiscală nr. .../12.08.2011 a fost înaintat administratorului judiciar în aceeași zi iar acesta l-a înaintat către S.C. FT S.R.L. în data de 22.08.2011;

- administratorul judiciar SPRL, deși a luat la cunoștință în data de 15.09.2011 despre constatările inspectorilor fiscali nu au solicitat explicații persoanei împuternicite să reprezinte societatea pentru a aduce lămuriri suplimentare echipei de control și a clarifica diferențele în plus de obligații de plată puse în sarcina S.C. FT S.R.L.;

- decizia de impunere nr. F VS .../16.09.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. F VS .../16.09.2011 au fost înaintate domnului în data de 19.09.2011 și înregistrate la societate sub nr.;

- adunarea creditorilor debitorului S.C. FT S.R.L. din data de 19.09.2011 nu au confirmat administratorul judiciar SPRL V numit de instanță.

Față de cele de mai sus societatea solicită „ADMITEREA CONTESTAȚIEI ȘI ANULAREA PARȚIALĂ A RAPORTULUI DE INSPECȚIE FISCALĂ ATACAT PRECUM ȘI A TUTUROR ACTELOR SUBSECVENTE ACESTUIA (Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală)”.

În susținerea contestației societatea depune următoarele înscrisuri (acte):

- factura nr. .../30.09.2010;
- contractul de licență nr. .../30.01.2009 și actul adițional nr. 1;
- certificate de înregistrare a mărcii nr. R... și anexa;
- decizia nr. .../16.03.2009 și certificatul de reînnoire a mărcii cu anexa;
- decizia nr. .../10.09.2009;
- contractul de fabricație nr. .../30.0.2009;
- Situația „Vânzări efectuate de S.C. FT S.R.L. din marfa achiziționată de la S.C.

F SA în perioada 01 ianuarie 2010-30 septembrie 2010 (62 pag.);

- bonurile de consum nr. .. și .. din 21.12.2010 și referatele aferente;
- procesele verbale de predare primire nr. .../.../ și nr./.../18.12.2010;
- contract de închiriere nr. .../.../20.01.2011;
- certificat constatator emis de ORC V la data de 17.08.2009;
- contract de închiriere nr. .../.../07.04.2010, act adițional nr. .../09.04.2010 și act adițional nr. .../16.02.2011;
- contractul nr. .../09.02.2010;
- procesul verbal de predare primire nr. .../.../31.03.2011;
- factura nr. .../31.03.2011;
- proces verbal de recepționare a documentației tehnice nr. .../31.03.2011;
- fact. nr. .../16.02.2010, nir .../18.02.2010, fișa de mag. nr. ..., fact. nr. .../24.02.2010;
- fact. nr. .../11.10.2010, nir. .../20.10.2010, fișa de mag. nr. ... fact. nr. .../21.10.2010;
- ordinele de plată nr. .../17.02.2010 și nr. .../19.10.2010;
- extras jurnal de cumpărări și jurnal de vânzări aferente lunilor februarie și octombrie 2010;
- declarațiile 394 pe semestrul I și II. 2010;
- procura autenticată sub nr. .../14.07.2009;
- sentința civilă nr. .../F/2011 din data de 05.07.2011;
- procesul verbal al adunării creditorilor debitorului S.C. FT S.R.L. nr. .../19.09.2011.

- proces-verbal al Adunării generale extraordinare a asociaților S.C. FT S.R.L. nr. ... / 16.08.2011

- cererea de mențiuni nr./16.12.2010.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. F VS/16.09.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS/16.09.2011, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice V, au consemnat următoarele:

A. Referitor la impozitul pe profit:

Perioada verificată: 01.04.2010-30.06.2011;

a) Diferența suplimentară de plată în sumă dex1 lei a fost stabilită pentru perioada 01.04.2010-30.09.2010, astfel:

- suma de .. lei (1... lei*16%) - ca urmare a înregistrării de către agentul economic în contul 681 „Cheltuieli cu amortizarea” a cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe date în comodat către S.C. F SA B, conform contractului nr. .../05.01.2009, cheltuieli ce nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, contrar prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările ulterioare.

- suma de .. lei (... lei*16%) - ca urmare a înregistrării de către agentul economic în contul 628 „cheltuieli cu alte servicii” a taxei de administrare prevăzută în contractele de leasing nr. ..., ..., .. și .. din data de 01.02.2010 contrar prevederilor Secțiunii 8.81.1, pct. 51(1) din OMF nr. 3055/2009 nefinanțată de societatea de leasing și care se include în costul de achiziție a bunurilor ce fac obiectul contractelor de leasing (pentru care organul de inspecție fiscală a recalculat cheltuielile cu amortizarea);

- suma de -.. lei (-.... lei*16%) - ca urmare a calculării de către organul de inspecție fiscală a amortizării aferente majorării costului de achiziție a bunurilor cumpărate în leasing (.../10 ani*12 luni*5 luni);

- suma de x6 lei (x7 lei*16%) - ca urmare a înregistrării de către agentul economic în contul 612 "Cheltuieli cu chiria" a „redevetei parțiale conform contract nr. .../2009” în luna septembrie 2010, contract de licență exclusivă a mărcii „F” încheiat cu S.C. F S.A. B

Urmare încheierii acestui contract S.C. F .S.A. în calitate de licențiator acorda licențiatului respectiv FT S.R.L. licența exclusivă a mărcii F conform Certificatului înregistrat sub nr. ... iar *licențiatul va plăti licențiatorului o redevențădin profitul realizat din comercializarea produselor aferente mărcii F pe perioada valabilității prezentului contract*”;

Conform Certificatului de înregistrare marcă nr. ... eliberat de Oficiul de Stat pentru Invenții și Mărci titularul licenței F este S.C. F SA B societatea care fabrică produsele pentru care s-a înregistrat marca iar S.C. FT S.R.L. desfășoară în cea mai mare parte activitate de comerț, respectiv de vânzare a produselor fabricate de S.C. F S.A. și nu activitate de producție.

Prin transmiterea dreptului de folosință a mărcii F către S.C. FT S.R.L în calitate de licențiat se transmite de fapt dreptul de a fabrica produse sub marca "F" și ca atare, societății comerciale FT SRL nu îi este necesară această licență pentru comercializarea produselor fabricate de S.C. F S.A, deci nu poate valorifica în nici un fel contractul de licență și nu se justifică cheltuielile înregistrate cu redevența în sumă de x7 lei întrucât nu participă la obținerea de venituri impozabile, „fiind în fapt o plată nejustificată către F SA (societate în insolvență);

- suma de -.. lei (... lei*16%) -ca urmare a calculării de către organul de inspecție fiscală a amortizării aferente majorării costului de achiziție a autoturismului marca BMW, cu valoarea TVA eronat dedusă de agentul economic (... lei/5 ani/12 luni*3 luni);

- suma de -.. lei (1.. lei*16%) - deductibilitate acordată de organul de inspecție fiscală pentru cheltuielile de protocol în sumă de .. lei devenite deductibile ca urmarea majorării profitului impozabil;

- suma de . lei (.... lei*16%) - ca urmare a înregistrării de către agentul economic a impozitului minim în contul 635 „Cheltuieli cu impozite”, considerat cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe profit, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de - ... lei reprezentând impozit pe profit declarat mai mult de către agentul economic;

- suma de ... lei - ca urmare a înregistrării de către agentul economic a cheltuielilor cu mărfurile achiziționate de la S.C. M SRL, contribuabil declarat inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;

b) Diminuarea pierderii fiscale declarată de societate pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 cu suma de x 19 lei din care:

- suma de x9 lei reprezintă cheltuieli cu reclama și publicitate înregistrate de agentul economic în baza bonurilor de consum nr. ... și .. din data de 21.12.2010 și a două referate „cu propuneri de scoatere din magazie a două evacuatoare condens fără a pune la dispoziția organului de inspecție fiscală documente justificative: contract de reclamă și publicitate, facturi, proces verbal de montare și punere în funcțiune, etc.

- suma de.... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe date în comodat către S.C. F SA conform contractului nr.../05.01.2009, nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile;

- suma de -... lei rezultată din recalcularea amortizării aferentă majorării costului de achiziție a bunurilor cumpărate în leasing de către echipa de inspecție fiscală cu contravaloarea taxei de administrare a contractelor de leasing în sumă de ... lei;

- suma de - .. lei reprezintă cheltuieli deductibile stabilite suplimentar de echipa de inspecție fiscală ca urmare a majorării costului de achiziție a autoturismului marca BMW cu valoarea TVA dedusă eronat de agentul economic în sumă totală de ... lei;

- suma de - ... lei stabilită ca urmare a ștornării de către agentul economic a impozitului pe profit, fără a fi declarat și în declarația privind impozitul pe profit.

-suma de x18 lei rezultată din neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu costul mărfurilor achiziționate de la S.C. M SRL, contribuabil declarat inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;

c) Diminuarea pierderii fiscale declarată de societate pentru perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x20 lei din care:

- suma de x21 lei ca urmare a vânzării de către agentul economic verificat, de mărfuri sub costul de achiziție către S.C. H P S.R.L. B cu factura nr. .../01.2011 și nr. .../03.2011 (mărfuri achiziționate de la F SA cu suma de x23 lei și vândute cu suma de 509.455,60 lei), lucru constatat și prin Raportul causal încheiat de către administratorul judiciar desemnat de Tribunalul V, încălcând prevederile OMFP nr. 3055/2009, Secțiunea 8.8.1.1, pct. 50 (1) lit.a) și pct. 61(1) precum și ale Legii nr. 65/2002 și O.G. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață.

- suma de x11 lei reprezintă contravaloare chirie facturată de S.C.G T SRL Bu în baza contractului de locațiune nr. .../.../.../22.06.2010 prin care S.C. FT SRL închiriază un strung vertical OKUMA pe care nu îl utilizează pentru realizarea de venituri impozabile;

- suma de x15 lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea unor utilaje de producție (2 strunguri și 3 centre de prelucrare OKUMA) care nu participă la realizarea de venituri impozabile în perioada supusă inspecției fiscale și conform art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, societatea nu desfășoară activitate de producție și nici nu realizează venituri din chirii în perioada 01.01.2011-30.06.2011, contractul .../1/07.04.2010 încheiat cu S.C. F S.A. B prevăzând numai chiria pentru anul 2010 iar actul adițional nr. 1/09.04.2010 la contract nu aduce clarificări sau modificări în privința anului 2011.

- suma de x16 lei reprezintă cheltuieli cu amortizare „documentația tehnică regulator„ procurată de la S.C. F SA pe care apoi o pune tot la dispoziția acesteia, așa cum reiese și din Raportul causal întocmit de administratorul judiciar. Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal deoarece documentația în cauză nu a fost utilizată în scopul obținerii de venituri impozabile în perioada verificată,.

- suma de x24 lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe date în comodat către S.C. F SA conform contractului nr. 794/05.01.2009, nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile;

- suma de - x25 lei reprezintă cheltuieli deductibile stabilite suplimentar de echipa de inspecție fiscală ca urmare a majorării costului de achiziție a autoturismului marca BMW cu valoarea TVA dedusă eronat de agentul economic în sumă totală de lei;

Față de cele prezentate mai sus, la control s-a stabilit suplimentar, pentru perioada 01.04.2010-30.09.2010 un profit impozabil în sumă de x1¹ lei și implicit un impozit pe profit în sumă de x1 lei pentru care au fost calculate, până la data de 05.07.2011 (data intrării în insolvență) dobânzi în sumă de d lei și penalități de întârziere la plată în procent de 15% - suma de p lei conform prevederilor art. 120 și art. 120^{^1} din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 01.04.2010-31.07.2011:

Din verificarea documentelor contabile pentru perioada 01.04.2010-31.07.2011 s-au constatat următoarele deficiențe consemnate în RIF nr. F VS .../16.09.2011 în baza căruia s-a emis decizia de impunere contestată:

- taxa pe valoarea adăugată deductibilă- diferența constatată x24 lei, din care :

-suma de t1 lei - TVA aferentă achiziției unui autoturism BMW conform

facturii01.06.2010 emisă de S.C.:HR SRL FC, dedusă contrar prevederilor art. 145¹ (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- x14 lei - TVA deductibilă aferentă facturilor emise de S.C.G T SRL Bu privind închirierea unui strung vertical OKUMA care nu a fost utilizat pentru operațiunile sale taxabile, societatea încălcând astfel prevederile art. 145 (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- t2 lei – TVA dedusă în baza facturii nr.01.10.2010 emisă de S.C. M SRL Suceava, agent economic declarat inactiv prin OMFP nr. 1167/29.05.2009.

- **taxa pe valoarea adăugată colectată:**

- **diferența suplimentară stabilită, x10 lei** aferentă cheltuielilor nedeductibile privind reclama și publicitatea înregistrate conform bonurilor fiscale... și ... din data de 21.12.2010 și referatelor pentru eliberare din magazie, operațiune pentru care nu a pus la dispoziția organului de inspecție fiscală documente justificative: contract, proces-verbal de montare și punere în funcțiune a două evacuatoare condens, la control aplicându-se prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

Față de cele de mai sus organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de x22 lei (x24+x26) și a calculat, în conformitate cu art. 120, art. 120¹ și art. 122¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată accesorii în sumă de x4 lei, din care suma de 11.750 lei reprezintă dobânzi și suma de 22.749 lei, penalități de întârziere pentru neplata la termenul scadent.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

A. Pe excepție:

Referitor la încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale:

cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatoare privind încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, atrag nulitatea deciziei de impunere emise în urma inspecției fiscale.

În fapt, prin contestația formulată petenta arată că inspectorii fiscali nu au solicitat, explicații scrise de la reprezentanții legali sau împuterniciții contribuabilului și nici un punct de vedere cu privire la constatările consemnate în decizia de impunere nr. F VS/16.09.2011 și în raportul de inspecție fiscală nr. F VS/16.09.2011;

- administratorul judiciar al S.C. FT S.R.L.- SRPL V nu a fost prezent la sediul societății pe perioada controlului, deci nu avea cum să prezinte documente organului de control și a semnat Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, fără obiecțiuni manifestând lipsă de interes în cauză;

- la data de 05.07.2011, prin sentința civilă nr. ...5/F/2011, Tribunalul V a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență a S.C. FT S.R.L., fără a i se ridica dreptul de administrare, numind ca administrator judiciar pe SPRL V;

- avizul de inspecție fiscală nr./12.08.2011 a fost înaintat administratorului judiciar în aceiași zi iar acesta l-a înaintat către S.C. FT S.R.L. în data de 22.08.2011;

- adunarea creditorilor debitorului S.C. FT S.R.L. din data de 19.09.2011 nu au confirmat administratorul judiciar SPRL V numit de instanță.

În drept,

- referitor la regulile privind inspecția fiscală, dreptul contribuabilului de a fi informat, dreptul de a fi ascultat art. 102 alin. (3), art. 9 alin. (1) și alin. (2) lit. b), art. 105 alin. (1), (2), (7), (8) și (9), art. 106 și art.107 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Art. 102

Comunicarea avizului de inspecție fiscală

(3) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în

următoarele situații:

a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil aflat în procedura de insolvență;

“Art. 9

Dreptul de a fi ascultat

(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:

a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

b) situația de fapt prezentată urmează să se modifice nesemnificativ cu privire la cuantumul creanțelor fiscale;

c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;

d) urmează să se ia măsuri de executare silită”.

”Art. 105

Reguli privind inspecția fiscală

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

(2) Inspecția fiscală va fi efectuată în așa fel încât să afecteze cât mai puțin activitatea curentă a contribuabililor și să utilizeze eficient timpul destinat inspecției fiscale.

(7) La începerea inspecției fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control. Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control.

(8) La finalizarea inspecției fiscale, contribuabilul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. În declarație se va menționa și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil.

(9) Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală”.

“Art. 106

Obligația de colaborare a contribuabilului

(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

(2) La începerea inspecției fiscale, contribuabilul va fi informat că poate numi persoane care să dea informații. Dacă informațiile contribuabilului sau cele ale persoanei numite de acesta sunt insuficiente, atunci inspectorul fiscal se poate adresa și altor persoane pentru obținerea de informații.

(3) Pe toată durata exercitării inspecției fiscale contribuabilii supuși acesteia au dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

„Art. 107

Dreptul contribuabilului de a fi informat

(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală.

(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului pul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit [art. 9](#) alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de

impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.

(4) Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept”.

- referitor la comunicarea actului administrativ fiscal:

„Art. 44

Comunicarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului căruia îi este destinat. [...]

(2) Actul administrativ fiscal se comunică prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.”

Fata de cadrul legal sus menționat și de documentele aflate la dosarul cauzei se constată următoarele:

- avizul de inspecție fiscală nr. .../12.08.2011 a cărei copie xerox a fost depusă la dosarul cauzei de către contestatoare poartă două numere de intrare la S.C. FT S.R.L. și anume/12.08.2011 și nr./22.08.2011;

- inspecția fiscală a început în data de 01.09.2011, a fost înscrisă în registrul Unic de Control la nr. 7 din data de 01.09.2011 (în care au semnat atât inspectorii fiscali cât și reprezentantul societății, domnul) și s-a sfârșit în data de 15.09.2011;

- în cuprinsul avizului de inspecție fiscală se face referire la:

- data începerii inspecției fiscale;

- obiectivele inspecției fiscale;

- perioada supusă inspecției fiscale pe fiecare impozit sau taxă;

- la data emiterii avizului de inspecție fiscală și pe durata efectuării inspecției fiscale SPRL V are calitatea de administrator judiciar numit de Tribunalul V prin sentința civilă nr. .../F/2011;

- în Capitolul II. pct. 9 a raportului de inspecție fiscală nr. F VS/16.09.2011 se precizează: “Persoana care răspunde de conducerea contabilității: (...), funcție administrator împuternicit...” iar la pct. 10 “Persoana desemnată să reprezinte contribuabilul pe durata inspecției fiscale: CIF, S.C..... S.P.R.L. V, societate numită administrator judiciar... Prin Sentința civilă nr..../F/05.07.2011 emisă de Tribunalul V în dosar nr...../89/2011, a fost dispusă deschiderea procedurii generale de insolvență...”

- în data de 14.09.2011, organul de inspecție fiscală a transmis către SPRL V, administratorul judiciar al S.C. FT SRL “Înștiințarea pentru discuția finală”.

Totodată se constată că atât din Raportul de inspecție fiscală cât și din decizia de impunere emisă în baza acestuia lipsesc mențiunile privind audierea contribuabilului prevăzută de art. 43 alin.(1) lit. j) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală dar această lucră nu atrage nulitatea actelor administrativ fiscale neregăsindu-se printre elementele enumerate la art. 46 din O.G. nr. 92/2003 care referitor la condițiile de anularea a actului administrativ fiscal precizează:

“ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Având în vedere toate cele reținute mai sus, față de prevederile legale invocate se constată că nu se întrunesc condițiile privind anularea, actelor administrativ fiscale

atacate pe motiv de încălcare a prevederilor legale cu privire la desfășurarea inspecției fiscale și, prin urmare pentru acest capăt de cerere contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată.

B. Pe fond:

Peioada verificată: 01.01.2010-30.06.2011 la impozit pe profit și 01.04.2010-31.07.2011 la taxa pe valoarea adăugată.

B.1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de x6 lei:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. FT S.R.L. B, datorează la bugetul statului impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată prin decizia de impunere nr./16.09.2011 în sumă de x6 lei în condițiile în care societatea susține că a efectuat cheltuieli cu redevența în sumă de x7 lei pentru utilizarea mărcii F în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, se reține că în luna septembrie 2010 S.C. FT S.R.L. a înregistrat contravaloarea facturii nr./30.09.2010 emisă de S.C. F SA B în valoare de ss lei din care TVA în sumă de t3 lei reprezentând „contravaloare redevență parțială conf contract contract. nr. .../30.01.2010”

S.C. T S.R.L. a încheiat contractul de licență exclusivă nr. .../30.01.2009 cu S.C. F SA prin care licențiatorul (S.C. F SA) acordă licențiatului (S.C. FT S.R.L.) licența exclusivă a mărcii „F” conform Certificatului de înregistrare nr. ... obținută în temeiul Legii nr. 84/1998 prin care marca a fost înregistrată și a obținut protecția pe teritoriul României... pentru acele produse/servicii indicate în anexa atașată Certificatului de Înregistrare a Mărcii....”

Organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile cheltuielile în sumă de x7 lei motivat de faptul că obiectul de activitate al S.C. FT S.R.L. este preponderent activitate de comerț cu produse fabricate de S.C. F SA nevalorificând în nici un fel contractul de licență pentru vreo activitate de producție.

Societatea menționează prin contestația depusă că această cheltuială este deductibilă fiscal, deoarece „S.C. FT S.R.L. folosește marca "F" în vânzarea produselor sale” și necesitatea achiziționării dreptului de folosință a mărcii „F” este dovedită prin specificul activității desfășurate, respectiv activitatea de comerț, și conform Contractului de licență exclusivă nr. .../30.01.2009 este obligată să folosească marca la vânzarea produselor sale.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că prin transmiterea dreptului de folosință a mărcii „F” către S.C. FT S.R.L. se transmite de fapt dreptul de a fabrica produse sub marca "F" iar activitatea desfășurată efectiv de contestatoare este de comercializare a produselor fabricate de S.C. F S.A., contestatoarea nevalorificând în nici un fel contractul de licență (activitatea desfășurată fiind cea de cumpărare a produselor fabricate de către F S.A. pentru a fi revândute).

Așadar, această cheltuială nu poate fi justificată fiind în fapt „o plată nejustificată” către F S.A. (societate în insolvență), așa cum susține și organul de control prin sintagma folosită de acesta netînțelegându-se că plata a fost efectiv realizată cum eronat arată petenta în acțiunea sa ci o obligație de plată asumată fără a pretinde un contraserviciu, deoarece prin clauzele de la art. 4 al contractului de fabricare nr. .../30.01.2009, S.C. F T S.R.L. se asigură că firma S.C. F S.A. va executa produsele din nomenclatorul de fabricație (pentru care a înregistrat marca) pe baza comenzilor sale și cu materiile prime puse la dispoziție tot de ea.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1), și art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează la:

„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.”

„ 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.

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

În concluzie contractul .../30.01.2009 privește obținerea de către S.C. FT S.R.L. a dreptului de a produce produsele protejate prin certificatul de înregistrare a mărcii „F” și licența achiziționată nu îi este necesară deoarece FT S.R.L. cumpără în vederea revânzării produsele fabricate de S.C. F S.A., prin urmare desfășoară activitate de comerț și nu activitatea de producție pentru care ar fi avut nevoie de achiziționarea mărcii „F”, în eventualitatea în care ar fi produs unul sau mai multe produse protejate de Certificatului de înregistrare nr.

Această concluzie este întărită și de prevederile din contractul de fabricație nr. .../30.01.2009, prin care S.C. F S.A. B în calitate de „PRODUCĂTOR” se obligă „să execute produsele din nomenclatorul de fabricație...” iar S.C. FT S.R.L. B în calitate de „BENEFICIAR” se obligă „să comercializeze produsele executate de Producător”.

Totodată chiar prin contestația formulată contestatoarea arată că prin încheierea contractului nr. .../30.01.2009 „a obținut dreptul exclusiv de a vinde bunurile pe care le cumpără de la producătorul S.C. F SA” ori acest lucru nu justifică cheltuielile cu redevența pentru utilizarea mărcii „F”.

De reținut că S.C. FT S.R.L. a dedus spre judecare organului de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P V aceeași cauză prin contestația înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. .../09.12.2010 iar acesta din urmă prin Decizia nr. .../2010/25.01.2011 a respins contestația ca neîntemeiată ținând seama de aceleași considerente prezentate mai sus.

Prin urmare se reține că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile în sumă de x7 lei reprezentând contravaloare redevență parțială conform facturii .../30.09.2010 ca fiind nedeductibile fiscal și pe cale de consecință, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

B. 2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de x30 lei, diminuarea pierderii fiscale cu suma de x18 și taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de 61 lei.

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. FT S.R.L. datorează bugetului de stat suma totală de x29 lei, din care: x30 lei, impozit pe profit stabilit suplimentar, și 61 lei, diferență T.V.A. și în același timp dacă pierderea fiscală poate fi diminuată cu suma de x18 lei în condițiile în care societatea a efectuat tranzacții comerciale cu un partener de afaceri – contribuabil inactiv.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F VS .../16.09.2011 care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere** nr FVS .../16.09.2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.09.2011, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. FT SRL obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de x29 lei din care impozit pe profit în sumă de x30 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de 61 lei, și a diminuat pierderea fiscală din perioada 01.10.2010-31.12.2010 cu suma de x18 lei ca urmare a constatării faptului că în lunile februarie și octombrie 2010 agentul economic a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfurile și a dedus taxa pe

valoarea adăugată în baza facturilor nr. /16.02.2011 în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei și nr. /11.10.2011 în sumă totală de ... lei din care .. lei Tva emise de S.C. M SRL S. contribuabil declarat inactivi prin OPANAF nr.1167/29.05.2009

Societatea susține că cheltuielile cu mărfurile înregistrate în baza acestor facturi sunt deductibile la calculul impozitului pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferentă este deductibilă deoarece facturile în cauză au fost achitate cu ordinele de plată ... /17.02.2010 în valoare de... lei și nr. ... /19.10.2010 în valoare de ...lei, mărfurile au fost facturate către S.C. F SA B, tranzacțiile au fost înregistrate în jurnalul de cumpărări, jurnalul de vânzări, decontul de TVA aferent lunilor februarie și octombrie 2010 și raportate în termenul legal prin declarația 394 „Declarația informativă privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” în semestrul 1 și 2 al anului 2010 care au fost înregistrate fără neconcordanțe la organul fiscal sub nr. ... /2010 și respectiv ... /201.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 3 din O. P.A.N.A.F. nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

“ART. 3 - (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. V reține că *un contribuabil declarat inactiv nu mai are dreptul să emită facturi fiscale, iar în cazul în care acesta nu respectă interdicția, documentele fiscale emise nu produc efecte juridice.*

Astfel, în speță, D.G.F.P. V, analizând actele și documentele existente la dosarul cauzei, precum și baza de date a M.F.P. - Agenția Națională de Administrare Fiscală, a constatat că, S.C. M SRL Suceava cu care S.C. FT SRL a efectuat tranzacții comerciale, a fost declarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr.1167/2009, la data de 22.06.2009, și are **anulată înregistrarea în scopuri de TVA cu data de 01.07.2009.**

Ca urmare, S.C. M SRL Suceava nu mai avea dreptul să emită facturi fiscale în perioada în care era declarată contribuabil inactiv.

Având în vedere cele reținute, rezultă că facturile fiscale emise de acest contribuabil către S.C. FT, în februarie și octombrie 2010, deci în perioada în care era contribuabil inactiv, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În contextul celor prezentate, în speță sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Cheltuieli

ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

...

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

Potrivit cadrului legal indicat, D.G.F.P. V constată că, înregistrarea de către S.C. FT S.R.L. în evidența contabilă, în baza facturilor fiscale emise de un contribuabil inactiv, a cheltuielilor cu mărfurile, la data la care acestea s-au emis, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și totodată taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă deoarece furnizorul devenise neplătitor de taxă pe valoarea adăugată din data de 01.07.2009.

Iar, potrivit art. 11 alin. 1² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data derulării operațiunilor analizate

este statuat că *"nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ..."*.

Deci, autoritățile fiscale sunt autorizate prin lege să nu ia în considerare - la stabilirea unui impozit sau a unei taxe - tranzacțiile efectuate *"cu un contribuabil declarat inactiv"*.

În condițiile date, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei afirmațiile contestatoarei conform cărora *motivele invocate de inspectorii fiscali care au condus la considerarea cheltuielilor cu mărfurile drept o cheltuială nedeductibilă și la neacordarea deductibilității TVA nu se justifică*, dispozițiile legale invocate reglementând în mod clar, consecințele fiscale ale relațiilor comerciale, în cazul în care cel puțin una dintre părți are statutul de contribuabil inactiv, declarat în condițiile legii. Mai mult, nu trebuie ignorat faptul că societatea avea posibilitatea de a adopta măsuri în scop de evitare, în sensul de a se informa corespunzător, prin instrumentul disponibil, respectiv Lista contribuabililor inactivi, publicată de A.N.A.F. cu posibilitatea de a fi accesată și pe pagina de internet a ministerului de resort.

Pentru cele ce preced, D.G.F.P. V concluzionează că, în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală nu a luat în considerare tranzacțiile efectuate de S.C. FT S.R.L. cu S.C. M SRL Suceava, contribuabil inactiv, procedând la încadrarea ca și cheltuială nedeductibilă fiscal a sumelor înscrise în facturile fiscale emise de aceasta și la excluderea de la deducere a TVA aferentă.

Pe cale de consecință, contestația formulată de S.C. FT S.R.L., privind suma totală de xxxx lei, din care: xxx lei, impozit pe profit stabilit suplimentar și xx lei, diferență T.V.A., se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi **respinsă ca atare**.

3. Referitor la diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.10.2010-31.12.2010 cu suma de x9 lei și diferența în plus la TVA colectată în sumă de x10 lei:

cauza supusă soluționării DGFP V prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă cheltuielile în sumă de x9 lei se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile de reclamă și publicitate și dacă S.C. FT S.R.L. era obligată să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de x10 lei în condițiile în care a pus la dispoziția altor agenți economici bunuri în sumă de x9 lei, în mod gratuit.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că S.C. FT S.R.L., în baza bonurilor de consum nr....și ... din 21.12.2010 și a două referate, a scos din magazie bunuri în valoare totală de x9 lei pe care le-a pus la dispoziția S.C. R- Sucursala M (Evacuator ARC -EC în valoare de lei) respectiv R- Sucursala Tg.M (Evacuator condens ARD-EC în valoare de lei), și le-a înregistrat drept cheltuieli deductibile de reclamă și publicitate fără a deține documente justificative, conform legii.

În aceste condiții organul de inspecție fiscală a considerat că cheltuielile în sumă de x9 lei nu sunt aferente veniturilor realizate în perioada fiscală verificată, operațiunea încadrându-se în prevederile art. 128 alin. (4) lit.b) și pe cale de consecință a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de x9 lei și a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de x10 lei.

Societatea, prin contestația formulată susține că cheltuielile în sumă de x9 lei sunt deductibile încadrarea corectă a acestora fiind în prevederile art. 21 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal conform cărora: *cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul*

stimulării vânzărilor” iar pentru a proba aceasta depune la dosarul cauzei copii după bonurile de consum nr. ... și .. din 21.12.2010, referatele aferente și procesele verbale de predare primire nr. .../.../1 și nr./1/18.12.2010.

În drept, se fac aplicabile:

- Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 128

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

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial”;

„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”.

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

- Norme metodologice (H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii 571/2003):

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri pentru care se datorează la bugetul statului taxa pe valoarea adăugată, dacă a fost dedusă total sau parțial .

Totodată se reține că cheltuielile înregistrate în evidența contabilă sunt deductibile dacă:

- sunt aferente veniturilor impozabile realizate în execuțiul fiscal analizat, și
- au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că S.C. FT S.R.L. a pus în mod gratuit, la dispoziția unor clienți bunuri în valoare de x9 lei (fără TVA).

Se reține că S.C. FT S.R.L. nu a realizat venituri impozabile din această operațiune, astfel că cheltuielile efectuate pentru achiziționarea acestor bunuri nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea societății conform căreia aceste cheltuieli sunt deductibile în baza prevederilor art. 21 alin. (2) lit. d) reprezentând cheltuieli cu reclama și publicitatea deoarece prin contestația formulată nu demonstrează că au fost efectuate *în scopul popularizării firmei, produselor sau*

serviciilor, nu s-au efectuat în baza unui contract scris, nu s-au acordat în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, nici cu scopul stimulării vânzărilor” ci au fost puse la dispoziția unor clienți cu titlu gratuit .

Deasemenea nu poate fi reținută în soluționarea cauzei susținerea contestatoarei conform căreia bonurile de consum nr. .. și .. din data de 21.12.2010 „sunt documente justificative deoarece furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale” întrucât așa cum ea înseși citează din OMF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, bonul de consum „servește ca document de eliberare din magazie” și de „scăderea din gestiune” nicidecum pentru a justifica deductibilitatea cheltuielilor de reclama și publicitate.

De altfel societatea, prin contestația formulată arată că bunurile au fost puse la dispoziția S.R. - Sucursala M și S.C R-Sucursala Tg.M iar predarea, **montarea și punerea lor în funcțiune** a fost efectivă și justificată prin procesele verbale de predare - primire nr. .../1 și nr./1 din data de 18.12.2010 și, la data întocmirii proceselor verbale de predare - primire, S.C. FT S.R.L. datorează și TVA aferentă în sumă de x10 lei în conformitate cu prevederile art. 134¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care referitor la faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, la alin. (3) precizează:

„(3) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că livrarea bunurilor are loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar”.

Se reține că societatea nu a prezentat un contract aferent bunurilor predate în vederea testării prin care vânzarea efectivă a bunurilor să fie condiționată de obținerea rezultatelor satisfăcătoare în urma testării de către client.

Pentru cele ce preced, D.G.F.P. V concluzionează că, în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile în sumă de x9 lei, în fapt acestea reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate de către S.C. FT S.R.L. pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, pentru care datorează la bugetul de stat și taxa pe valoarea adăugată în sumă de x10 lei în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) lit.b) și 134¹ din Codul fiscal.

Pe cale de consecință, contestația formulată de S.C. FT S.R.L., privind suma totală de **744.000 lei**, din care: diminuarea pierderii fiscale - **x9 lei**, și **x10 lei**, diferență T.V.A., se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi **respinsă ca atare**.

4. Referitor la diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x11 lei și diferența în minus la TVA deductibilă în sumă de x14 lei:

În fapt, S.C. FT S.R.L. contestă măsura dispusă de organul de inspecție fiscală de a diminua pierderea fiscală înregistrată în perioada 01.01.2011-30.06.2011, cu suma de x11 lei reprezentând cheltuieli cu chiria unui strung vertical OKUMA model VTM 120 YB cu comandă numerică OSP-P200L, conform contractului de locațiune nr./..../22.06.2010 încheiat cu S.C. GT SRL Bu și a facturilor emise de aceasta și de a nu admite la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de x14 lei deoarece contestatoarea nu a justificat utilizarea bunului pentru realizarea de venituri impozabile (art. 21 alin. (1) Cod fiscal).

În susținerea contestației agentul economic înțelege să se folosească de Contractul de închiriere de echipament nr. .../1/20.01.2011 pentru strungul vertical OKUMA model VTM 120 YB cu comandă numerică OSP-P200L cu S.C. F SA (contract reprezentat echipei de inspecție fiscală) în care la pct. 3 se precizează: contractul de închiriere începe la data de 20.01.2011 și se încheie pe perioada nedeterminată iar la pct. 4 este stabilit prețul de euro, exclusiv TVA care se va plăti în lei la cursul de schimb de la data emiterii facturii și anume luna decembrie 2011.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală precizează că în conformitate cu Contractul de Locațiune nr. .../.../ 22.06.2010, cap. VII, pct. 7.1-7.2 este interzisă transmiterea totală sau parțială de către locatar (FT S.R.L.) a dreptului de folosință către alt terț. Conform Cap.II, pct. 2.2, strungul OKUMA este proprietatea RF LEASING (RLRO) iar locatorul (S.C. G T S.R.L. Bu) avea acordul lui RLRO pentru darea în locațiune (chirie) numai către S.C. F SA B, aceasta fiind singura excepție.

In drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

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

„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”

“Art. 127alin. (2)

În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, [...]. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

“Art.129 alin.

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

(3) lit e) Servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii”.

“ Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

“Art. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

„Art. 155

Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă”.

În speță activitatea pe care petenta o consideră ca fiind o închiriere este de fapt o activitate de intermediere între S.C.G T SRL Bu și S.C. F SA pentru care plătește contravaloarea chiriei lunare conform facturilor emise de locator pentru strungul închiriat și pe care în mod corect trebuia să o recupereze de la S.C. F SA tot lunar conform Contractul de Locațiune nr. .../.../22.06.2010 și nu așa cum a prevăzut în contractul nr. .../1/20.01.2011 abia în luna decembrie 2011.

Prin urmare pentru a fi deductibile cheltuielile înregistrate de S.C. FT S.R.L. în baza facturilor emise de S.C. G T SRL Bu în perioada verificată avea obligația să înregistreze (art. 19 și 21 (1) Cod Fiscal) și veniturile realizate din prestarea aceluiași serviciu către F SA, și totodată să colecteze și taxă pe valoarea adăugată aferentă, activitatea desfășurată neîncadrându-se în prevederile art. 134¹ alin. (9) din Codul fiscal, cum în mod eronat susține prin contestația formulată deoarece:

- contractul de închiriere nr. .../1/20.01.2011, este o înțelegere între părți și nu poate fi opozabil terților, în speță Ministerului Finanțelor Publice.

- societatea nu prezintă un document prin care să dovedească faptul că mijlocul fix a fost pus la dispoziția S.C. F SA;

- clauza de la pct. 4”CHIRIA” din contract care prevede că în luna decembrie 2011 se va emite factura către S.C. F S.A. încalcă prevederile art. 155 alin.(1) din Codul fiscal;

- conform contractului de locațiune nr. ...-.../.../22.06.2010 petenta nu putea interveni decât ca mandatar între S.C.G T SRL și S.C. F SA pentru închirierea unui bun imobil care nu este în proprietatea sa și pentru care nu deține documente din care să rezulte că are drept de folosință ca și proprietar;

- petenta nu depune nici un document din care să rezulte că este autorizată să încheie contracte de închiriere în numele proprietarilor sau să subînchirieze bunul.

Ca urmare în mod justificat, organul de control a procedat la diminuarea pierderii fiscale înregistrată de petentă în perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x11 lei reprezentând contravaloare chirie nerecuperată prin refacturare și la determinarea tva datorată în sumă de x14 lei și prin urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.01.2011-30.06.2011, cu suma de x15 lei:

În fapt, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală înregistrată de S.C. FT SRL în perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x15 lei reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe puse la dispoziția S.C. F SA pentru care la control nu au fost prezentate contracte de închiriere pentru anul 2011.

Prin contestația formulată societatea nu este de acord cu măsura dispusă de organul de inspecție fiscală și pentru susținere prezintă contractul de închiriere nr. .../1/07.04.2010 încheiat cu S.C. F SA precum și două acte adiționale la acesta din care rezultă că în luna decembrie 2011 se va emite factura pentru suma de euro, exclusiv TVA.

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„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”

Așadar, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate pentru obținerea lor în perioada fiscală dată.

În situația analizată se reține că societatea înregistrează cheltuieli cu amortizarea unor mijloace fixe care nu sunt utilizate pentru obținerea de venituri impozabile în perioada verificată (conform documentelor puse la dispoziția organului de soluționare va realiza venituri din chirii în luna decembrie 2011).

Față de această situație se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe date cu chirie în perioada 01.01-30.03.2011 în care nu face dovada că a realizat din această operațiune venituri impozabile.

6. Referitor la diminuarea pierderii fiscale din perioada 01.01.2011-30.06.2011, cu suma de x16 lei:

În fapt, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală înregistrată de S.C. FT SRL în perioada 01.01.2011-30.06.2011 cu suma de x16 lei reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu amortizarea unei documentații tehnice achiziționată în luna martie 2011 de la S.C. F SA în sumă de lei pentru care contestatoarea nu a făcut dovada că a fost utilizată în vederea obținerii de venituri impozabile în perioada verificată.

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„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”

„Art. 24

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”

Așadar, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate pentru obținerea lor în perioada fiscală dată.

În situația analizată se reține că în perioada 01.01-30.06.2011 societatea

înregistrează cheltuieli cu amortizarea unei documentații tehnice pentru care nu face dovada că a fost utilizată pentru realizarea de venituri impozabile în perioada verificată, neînregistrând nici un fel de venit din valorificarea acesteia nici din producție nici din chirii sau de altă natură.

În soluționarea favorabilă a cauzei nu poate fi reținută susținerea societății conform căreia documentația respectivă a fost achiziționată în baza contractului nr. 511/09.02.2010 (care avea ca obiect cercetarea, proiectarea și elaborarea de documentații constructive pentru regulator cu dublă blocare și robinet cu distribuitor expandabil) încheiat datorită anunțului publicat în SEAP de către T R și solicitarea T Gmb Dusserdorf” pentru a participa la licitațiile organizate de aceștia”, deoarece S.C. FT SRL nu face dovada că ar fi utilizat în vreun fel, în perioada verificată documentația pentru realizarea de venituri impozabile.

Deasemenea faptul că societatea a recunoscut în contabilitate activul nu înseamnă că în perioada verificată avea dreptul să calculeze amortizarea pentru bunul achiziționat pentru care nu face dovada punerii în funcțiune.

Față de această situație se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă de x16 lei în perioada 01.01-30.03.2011, societatea conform prevederilor art. 24 alin. (11) din Codul fiscal având dreptul să calculeze amortizarea cheltuielilor de achiziție a documentației tehnice **începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune**, motiv pentru se constată că măsura dispusă de organul de inspecție fiscală de a diminua pierderea fiscală înregistrată de societate este corectă și legală.

Totodată se reține că măsura de diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate cu suma de lei pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 și cu suma de x20 lei, conform RIF nr. /16.09.2011 face obiectul Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. /15.09.2011, act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat conform prevederilor art. 205-209 din Codul de procedură fiscală, împotriva căruia societatea nu s-a îndreptat prin contestația formulată și în acest caz organul de soluținare va ține seama și de prevederile art. 206 alin. (2) și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

“Art. 206

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

„ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării” motiv pentru care contestația privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de 600.x18 lei în perioada 01.10.2010-31.12.2010 și cu suma de lei în perioada 01.01-30.06.2011 va fi respinsă ca fără obiect.

Ordinul nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează:

“11.1 Contestația poate fi respinsă c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect”, ori în speță socetatea nu a atacat dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. ... /15.09.2011 prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate în perioada 01.10.2010-

30.06.2011.

7. Referitor la obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de x27 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de x28 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de x1 lei:

cauza supusă soluționării este de a stabili dacă organul de soluționare a contestației se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care prin contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS .../16.09.2011 S.C. FT S.R.L. nu-și motivează în fapt și în drept cererea pentru obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de x27 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de x28 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de x1 lei.

În fapt, prin contestația formulată societatea arată că se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr. F VS .../16.09.2011 prin care s-au stabilit în sarcina sa următoarele obligații suplimentare de plată:

- **x1 lei – impozitul pe profit;**
- **x2 lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **x3 lei – taxă pe valoarea adăugată;**
- **x4 lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată** însă nu

aduce nici un argument în ceea ce privește contestația pentru obligațiile suplimentare de plată în sumă de x27 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de x28 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de x1 lei.

În drept contestația, conform prevederilor legale aplicabile respectiv art. 206 alin. (1) lit. c) și d) din Ordonanța nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

În conformitate cu prevederile art. 213 „ din același act normativ, (1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării” iar în conformitate cu prevederile 11.1 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “11.1. Contestația poate fi respinsă ca: b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”*

Totodată, prevederile pct. 2.5 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează: “2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”*

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la *motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS emisă de Activitatea de inspecție fiscală V pentru suma de x27 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de x28 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de x1 lei.*

Având în vedere faptul că prin contestație, societatea nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture cele înscrise în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția

fiscală nr. FVS/16.09.2011 se va respinge contestația ca nemotivată în fapt și în drept și nesusținută cu documente pentru aceste capete de cerere.

8. Referitor la majorările de întârziere în sumă de 70.576 lei din carex2 lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și x4 lei aferente taxei pe valoarea adăugată, pe care societatea le contestă în totalitate.

În fapt, din analiza documentelor anexate se reține că, organele de inspecție fiscală au stabilit, diferențe suplimentare de impozit pe profit în sumă dex1 lei și de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x22 lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă totală de 70.576 lei din carex2 lei aferente impozitului pe profit iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă dex4 lei în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).”

ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.
art. 119

Având în vedere că prin prezenta decizie în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe profit în sumă de x1 lei și de natura taxei pe valoarea adăugată contestată în sumă de x22 lei (x26+... lei+t1) contestația a fost respinsă ca neîntemeiată sau nemotivată, se reține că petenta datorează și majorări și penalități de întârziere calculate ca măsură accesorie în raport cu debitul conform prevederilor legale citate mai sus .

Se reține că prin contestația formulată referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă dex4 lei societatea susține că au fost calculate la o altă bază de impunere decât cea stabilită prin RIF și decizia de impunere contestate, respectiv la suma de x 17 în loc de x22 lei, adică la o bază de impunere cu 339 lei mai mare, fără a arăta și influența pe care o are acest lucru asupra cuantumului majorărilor și penalităților calculate, ori din anexa nr. 2 la RIF nr. F VS/16.09.2011 „Situația privind evidențierea, constituirea și virarea taxei pe valoarea

adăugată” se reține că organul de inspecție fiscală a calculat accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x22 lei, stabilită suplimentar de plată ținând seama atât de soldul sumei negative cât și de viramentele efectuate de societate în perioada verificată.

Rezultă că în mod eronat a fost preluată în decizia de impunere nr. F VS/16.09.2011 baza de impunere în sumă de x 17 lei asupra căreia s-au calculat majorările și penalitățile de întârziere în sumă de x4 lei, baza de impunere corectă fiind de x22 lei, ceea ce nu a influențat cuantumul obligațiilor suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus și în conformitate cu prevederile art. 119, 120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se va respinge contestația pentru suma de 70.576 lei.

9. Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011:

cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. V se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- art. 205 alin. (1)- ”împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii”;

- art. 110 alin. (3) - ”titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală”,

- art. 21 alin. (1)- Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal”.

- art. 41 ”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

- art. 85 alin (1) ”impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal...”;

- art.109 (2): ”la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: ”decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere”, iar art. 88 prevede că: ”sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)”.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: ”contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziția de măsuri ”.

În fapt, S.C. FT S.R.L. contestă raportul de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011 încheiat de A.I.F. din cadrul DGFP V.

Se reține că, raportul de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS nr.16.09.2011 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.09.2011 care reprezintă titlul de creanță, respectiv act administrativ fiscal asimilat titlurilor de creanță împotriva cărora se poate formula contestație potrivit articolelor de lege mai sus citate de unde rezultă cu claritate faptul că raportul de inspecție fiscală nu poate fi contestat.

Dealtfel la pct. 5 Dispoziții finale al Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F VS16.09.2011 și în Dispoziția privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. .../15.09.2011 emise în baza raportului de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011, se prevede că împotriva celor două acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011, și conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 și art. 205 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 216, alin. (1) din O.G. 92/2003 , republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. FT SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS16.09.2011 cu privire la **suma de „X” lei** reprezentând:

- **x¹¹¹ lei - impozit pe profit;**
- **x² lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **x²²² lei - taxă pe valoarea adăugată;**
- **x³³³ lei - majorări de întârziere aferente tva;**

Art. 2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. FT S.R.L. împotriva deciziei de impunere nr. F VS16.09.2011 pentru suma de x27 lei , din care:

- **x28 lei - impozit pe profit;**
- **t1 lei - taxă pe valoarea adăugată;**

Art. 3. Respingerea ca fără obiect a contestației formulată de S.C. FT S.R.L. B împotriva diminuării pierderii fiscale cu suma de **x5 lei**.

Art. 4. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de S.C. FT S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F VS16.09.2011.

Art. 5. Decizia DGFP V nr. 158/28.11.2011 se comunică celor în drept.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, potrivit art. 210 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat în anul 2007 și poate fi atacată potrivit legii, la Tribunalul V în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,