



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



DECIZIA Nr. 56 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată impotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea petenta contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X.

Contestația a fost depusă în termenul prevazut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta susține următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

Societatea contestatoare susține faptul că, organele de inspecție au procedat, în mod nelegal, la majorarea bazei impozabile, pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuielile efectuate în baza unor contracte de comodat.

În baza contractelor de comodat, societatea a hotărât să efectueze lucrări la imobilul pus la dispoziția sa, cu folosință gratuită, respectiv de amenajare a unor spații de cazare, pentru angajații navetiști.

Afirmația organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia, societatea nu a justificat cu documente „utilizarea spațiilor în scopul realizării de venituri impozabile” este puerilă și lipsită de conținut.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

Societatea contestatoare susține faptul că, organele de inspecție au procedat, în mod nelegal, la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă lucrărilor de amenajare a unor spații de cazare pentru angajații navetiști, lucrări efectuate potrivit clauzelor din contractele de comodat.

Pe cale de consecință, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru următoarele cheltuieli:

- X lei, reprezentând cheltuieli cu energia electrică și gaz metan, înregistrate în evidența contabilă pe baza unor facturi, care la rubrica „Cumpărător” nu au înscris denumirea societății verificate;
- X lei, reprezentând cheltuieli cu majorări și penalități de întârziere;
- X lei, reprezentând contravaloarea unor mărfuri achiziționate, care au fost înregistrate drept cheltuieli cu materiale nestocate sau cheltuieli cu

materialele consumabile, dar care nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile;

- X lei, alte cheltuieli de exploatare, reprezentând „reglare sold furnizori”.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, societatea comercială nu a declarat organului fiscal teritorial, impozit pe profit în sumă de X lei, astfel: X lei aferent anului X și X lei aferent anului X.

Față de cele constatate, organele de inspecție au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de X lei.

Pentru neplata, în termen, a impozitului pe profit stabilit suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei aferentă:

- cheltuielilor cu energia electrică și gaz metan, în sumă de X lei, înregistrate în evidența contabilă pe baza unor facturi, care la rubrica „Cumpărător” nu au înscris denumirea societății verificate;

- mărfurilor achiziționate, în sumă de X lei, incluse pe cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării veniturilor;

- bunurilor achiziționate de societate (mijloace fixe, obiecte de inventar și materiale) în sumă totală de X lei, care nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, ci la casa proprietate personală a administratorului societății.

Față de cele constatate, organele de inspecție au stabilit, suplimentar, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Pentru neplata, în termen, a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei.

III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării,

invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

1. Referitor la suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu energia electrică și gaz metan, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității acesteia, în condițiile în care facturile, pe baza cărora au fost efectuate înregistrările în evidența contabilă, sunt emise pe numele alte societăți.

În fapt, în anii X și X, societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea facturilor reprezentând consum de energie electrică și gaz metan pentru un spațiu comercial situat în municipiul Hunedoara, deși, la rubrica „Cumpărător” este înscris numele unei alte firme, respectiv, SC X SRL.

Organele de inspecție au constatat că, facturile nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, astfel încât, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

In drept, art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„(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;”

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține faptul că, sunt cheltuieli deductibile numai dacă:

- sunt destinate utilizării în folosul obținerii de venituri;

- este justificată necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate.

Întrucât, societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

2. Referitor la suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu majorări și penalități de întârziere, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității acesteia.

În fapt, în cursul anului X, societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă, cheltuieli cu amenzi, dobânzi și penalități în sumă X lei.

Organele de inspecție au constatat că, societatea comercială nu a avut în vedere, la stabilirea profitului impozabil, faptul că, aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

In drept, art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;”

În sensul prevederilor legale menționate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobânzile și penalitățile de întârziere, în sumă de 606 lei, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația, ca neîntemeiată.

3. Referitor la suma de X lei, reprezentând cheltuieli cu bunuri de natura stocurilor, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității acesteia, în condițiile în care aceste bunuri nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, în perioada X, societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli, contravaloarea unor produse alimentare și nealimentare, în sumă totală de X lei, astfel:

- X lei, în anul X
- X lei, în anul X;
- X lei, în anul X

Organele de inspecție fiscală au constatat că, produsele respective, achiziționate de la: X, X, X SRL, X SRL și X SRL, nu au fost folosite în scopul realizării de venituri.

In drept, art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„(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.

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține faptul că, sunt cheltuieli deductibile numai dacă sunt destinate utilizării în folosul obținerii de venituri;

Întrucât, societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să inlature constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

4. Referitor la suma de X lei, reprezentând cheltuieli „reglare sold furnizori”, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra deductibilității acesteia, în condițiile în care au fost înregistrate în contabilitate fără a avea la bază documente justificative.

În fapt, în anul X, societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de X lei, reprezentând „reglare sold furnizori” fără a avea la bază documente justificative.

În drept, art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

„(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;”

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține faptul că, sunt cheltuieli deductibile numai dacă:

- sunt destinate utilizării în folosul obținerii de venituri;
- este justificată necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate.

Întrucât, societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să inlature constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

Sintetizând cele reținute mai sus, se concluzionează faptul că, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la stabilirea diferenței de **impozit pe profit** în sumă de **X lei**.

Având în vedere cele reținute mai sus, se concluzionează că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea, în sarcina societății contestatoare, a obligațiilor fiscale reprezentând, **impozit pe profit** în sumă totală de **X lei**, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată, contestația formulată de **SC X SRL**.

În ceea ce privește suma de X lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări aferente acestui impozit, în sarcina contestatoarei, reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, societatea comercială datorează și suma de **X lei**, cu titlu de **majorări de întârziere** aferente acestui impozit, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesoriile aferente de X lei

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită a se pronunța dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de diverși furnizori, în condițiile în care, bunurile și serviciile achizionate nu au fost utilizate în scopul realizării veniturilor.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei aferentă:

a) cheltuielilor cu energia electrică și gaz metan, în sumă de X lei, pentru un spațiu comercial situat în municipiul Hunedoara, înregistrate în evidența contabilă pe baza unor facturi care, la rubrica „Cumpărător” are înscris numele unei alte firme, respectiv, SC X SRL .

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pe motiv că, facturile respective nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

În drept, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În sensul celor reținute mai sus, respectiv a faptului că poate fi dedusă numai taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documentele care îndeplinesc cerințele prevăzute de art. 146 și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. V din 15.01.2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007, Înalta Curte de Casație și Justiție în aplicarea dispozițiilor art. 21 alin.(4) și ale art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și ale art.6 alin.2 din Legea nr.82/1991, republicată, precizează că, **“taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată”.**

b) mărfurilor, în sumă de X lei, achiziționate de la: X, X, X SRL Hunedoara, X SRL și X SRL .

Organele de inspecție fiscală au constatat că, produsele alimentare și nealimentare achiziționate, nu au fost folosite în scopul realizării de venituri, motiv pentru care, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În drept, art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Întrucât, societatea nu a putut face dovada că bunurile achiziționate sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

c) bunurilor achiziționate de societate (mijloace fixe, obiecte de inventar și materiale) în sumă totală de X lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, bunurile achiziționate (mijloace fixe, obiecte de inventar și materiale), nu au fost folosite în scopul realizării de venituri, ci la casa proprietate personală a administratorului societății, motiv pentru care, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În drept, art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Întrucât, societatea nu a putut face dovada că bunurile achiziționate sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**.

Având în vedere cele reținute mai sus, se concluzionează că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește suma de X lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări aferente acestei taxe, în sarcina contestatoarei, reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, societatea comercială datorează și suma de **X lei**, cu titlu de **majorări de întârziere** aferente acestei taxe, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr. X privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului Hunedoara prin biroul de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În drept, art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. a județului Hunedoara, prin biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze „Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală,[...]”

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" , la pct. 1 din Anexa 2 - Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", prevede:

„Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului”

Intrucât măsurile stabilite prin **Dispoziția nr. X** nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare, fapt pentru care Dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, în conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, competența de soluționare revine organului emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulată de de **SC X SRL, împotriva **Deciziei de impunere nr. X** privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:**

- **X lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

DIRECTOR COORDONATOR,