

D E C I Z I E nr. 867/74 din 18.03.2010

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. ... in suma de ... lei ce reprezinta:

- impozit pe profit ... lei
- majorari de intarziere ... lei

In sustinerea contestatiei SC ... SRL aduce urmatoarele argumente:

1) Cu privire la TVA nedeductibila fiscal in suma de ... lei, cheltuiala care a generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

SC ... SRL sustine ca in mod gresit organele de inspectie fiscala au apreciat ca inregistrarea in contabilitate pe cheltuieli a TVA din facturile de inchiriere spatii pentru care nu a pus la dispozitie notificarile privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere pentru care sa fi optat furnizorul.

Organele de inspectie fiscala sustin in mod eronat ca pentru inregistrarea in contabilitate a acestor cheltuieli societatea nu are la baza documente justificative si invoca prevederile art. 21, alin. (40 , lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificata si completata:

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

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"*

In sustinerea faptului ca factura fiscala, respectiv factura este document justificativ societatea invoca prevederile HG nr. 831/1997 si ale Ordinului nr. 3512/2008.

Societatea precizeaza ca aceste cheltuieli au fost efectuate conform contractelor de inchiriere si au la baza facturile emise de catre societatile SC... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL si SC ... SRL.

Societatea sustine ca nu exista prevederi legale prin care deductibilitatea "*cheltuieli cu TVA*" sa fie conditionata de prezentarea notificarilor privind optiunea de taxare a operatiunii pentru care sa fi optat furnizorul.

Ea sustine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de inchiriere spatii este deductibila fiscal si invoca prevederile pct. 23 lit. b) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*23. "In sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si urmatoarele:*

*b) cheltuielile generate de taxa pe valoarea adaugata ca urmare a aplicarii proratei, in conformitate cu prevederile titlului VI Taxa pe valoarea adaugata din Codul fiscal, precum si in alte situatii cand taxa pe valoarea adaugata este inregistrata pe cheltuieli, in situatia in care taxa pe valoarea adaugata este aferenta unor bunuri sau servicii achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile."*

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea a 19% din sumele inregistrate in contul 612 Chirii fara a verifica documentele justificative.

Astfel, exista facturi care au fost emise fara TVA (servicii scutite de TVA) la care prin aplicarea sutei majorate, organele de inspectie fiscala au stabilit in mod

eronat TVA nedeductibila fiscal, aceste facturi sunt emise de SC ... SRL din ... in perioada 2008 - iunie 2009 si le anexeaza la contestatie sub Anexa nr. 4.

2) Cu privire la energia electrica pentru spatiile inchiriate in suma de ... lei, cheltuiala care a generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

SC ... SRL sustine ca organele de inspectie fiscala au apreciat in mod eronat ca suma de ... lei reprezentand cheltuiala cu energia electrica nu este deductibila pe motiv ca facturile nu cuprind elemente obligatorii cum ar fi cantitatea si pretul unitar.

In contestatia formulata societatea mentioneaza ca facturile contin toate elementele obligatorii in baza carora se poate identifica modul in care a fost determinata baza impozabila.

Sustine ca energia electrica este absolut necesara bunei functionari a societatii iar cheltuielile sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, fiind respectate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

SC ... SRL sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat afirma ca inregistrarea in contabilitate a acestor cheltuieli nu are la baza documente justificative, invocand prevederile art. 21, alin. (40 , lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificata si completata:

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

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor."*

Societatea sustine ca cheltuiala cu energia electrica in suma de ... lei este deductibila fiscal intrucat facturile de achizitie reprezinta consumul de energie electrica refacturat conform consumului afisat la subcontoarele montate la punctele de lucru.

In sustinerea celor afirmate mai sus societatea anexeaza unele facturi fiscale - anexa nr.6, despre care sustine ca acestea contin toate elementele din care se poate identifica modul in care a fost determinata baza impozabila

3) Cu privire la prestarile de servicii auto

Organele de inspectie fiscala au apreciat in mod eronat ca suma de ... lei reprezentand prestari servicii auto nu este deductibila, cheltuiala care a generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

Motivarea organelor de inspectie fiscala este ca societatea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea reparatiilor unor autoturisme care nu sunt inchiriate, nu sunt in patrimoniul societatii si pentru care nu face dovada ca au fost utilizate exclusiv in interesul afacerii iar suma de ... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata.

In fapt societatea sustine ca a prezentat contracte de comodat, ordine de serviciu si dispunerea punctelor de lucru in ..., ..., ..., ... si ... si ca pentru desfasurarea activitatii societatii era necesara deplasarea administratorilor in toate orasele mentionate mai sus.

Societatea considera ca cheltuielile cu reparatiile efectuate la mijloacele de transport achizitionate pe baza contractelor de comodat sunt cheltuieli deductibile deoarece sunt aferente realizarii veniturilor si reprezinta "cheltuieli de transport si de cazare in tara si in strainatate, efectuate pentru salariati si pentru administratori", conform art. 21 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In completare la contestatia formulata societatea sustine ca in anexa nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala a identificat factura fiscala nr.,... in suma de ... lei ce reprezinta prestari servicii auto Porche care nu exista in evidenta contabila a SC ... SRL.

4) Referitor la chiriile achitate proprietarilor ...si ...

Societatea sustine ca in mod gresit organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt nedeductibile cheltuielile aferente chiriilor achitate proprietarilor ... si ... in suma de ... lei, cheltuieli care au generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

Motivarea organelor de inspectie fiscala este ca locuintele de serviciu au fost puse la dispozitia unor persoane cu titlu gratuit, fara a fi impozitate ca avantaj in natura.

Societatea sustine ca cheltuielile cu chiriile achitate proprietarilor ... si ... sunt deductibile intrucat locuintele au fost inchiriate pentru a fi folosite ocazional de intreg personalul societatii si de catre administratori si personal de specialitate trimis la punctele de lucru care sunt situate la o distanta mai mare de 50 km de sediul societatii si ca atare sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, conform art. 21 alin. (2) lit. e) din lege.

Totodata societatea invoca prevederile HG nr.1860/2006, art.26 si art.28 cu privire la decontarea cheltuielilor de delegare:

- art. 26 (1) "*Persoana trimisa in delegare intr-o localitate situata la o distanta mai mare de 50 km de localitatea in care isi are locul permanent de munca si in care nu se poate inapoia la sfarsitul zilei de lucru are dreptul la decontarea cheltuielilor de cazare efectuate, pe baza documentelor justificative, in cazul cazarii in structurile de primire turistice, pentru o camera cu pat individual sau, in cazul in care unitatea nu dispune de o astfel de camera, pentru o camera cu doua paturi, a caror clasificare este de maximum 3 stele sau flori*".

(2) *In cazul in care cazarea s-a facut intr-o structura de primire turistica de confort superior celei de 3 stele, se deconteaza numai 50% din tariful de cazare perceput.*

- art. 28 *In situatia in care personalul aflat in delegare nu se cazeaza in conditiile prevazute la art. 26, cheltuielile de cazare se compenseaza prin plata, pentru fiecare noapte, a sumei de 30 lei*".

In completare la contestatia formulata societatea sustine ca in urma verificarii sumelor care se regasesc in anexele nr. 13 si nr. 14 la Raportul de inspectie fiscala societatea a constatat ca anexele contin documente care nu au fost identificate in evidenta contabila a SC ... SRL.

5) Referitor la chiria achitata catre ...

SC ... SRL sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare suma de ... lei reprezentand cheltuiela aferenta chiriei achitate catre ... pentru punctul de lucru din ..., str.... care a generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

In "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr.... si in Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala consemneaza ca cheltuielile cu chiria si utilitatile nu au la baza documente contabile justificative iar aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.



aferente acestor spatii (In cazul in care aceste notificari nu exista facturile fiscale trebuiau emise fara TVA).

Dintre furnizori, au optat pentru impozitarea activitatii de inchiriere SC ...SA care a dat spre inchiriere spatiul din ..., str. ... nr... si SC ...SRL care a dat spre inchiriere spatiile situate in ... str. ... nr.... si respectiv nr. ....

Pentru alti furnizori care au dat spatii spre inchiriere societatea nu a putut pune la dispozitie aceste notificari. Este vorba despre societatile SC ...SRL,SC ...SRL,SC ...SRL,SC ...SRL,SC ...SRL si SC ...SRL. si ca atare nu poate face dovada ca TVA din facturi este element de cheltuiala pentru societatea verificata si ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal.

In aceste conditii aceasta TVA inregistrata ca element de cheltuiala in cadrul SC ... SRL este cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2) S-a mai constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli facturi fiscale primite de la furnizori pe care sunt inscise mentiunile: prestari servicii energie electrica, sau refacturat energie electrica si utilitati, sau energie electrica + taxa tv, sau cheltuieli comune.

S-a solicitat administratorului societatii documente din care sa rezulte modul in care au fost calculate aceste utilitati, cota parte repartizata pe locuri de consum, facturile furnizorilor de utilitati care au stat la baza refacturarii catre SC ... SRL, situatii sau orice alte materiale din care sa rezulte aceste informatii.

Facturile prezentate si care au fost inregistrate ca si cheltuieli ale societatii nu cuprind informatii obligatorii, prevazute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cum sunt: denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, pretul unitar, din care sa rezulte baza de impozitare a bunurilor si serviciilor.

Nefiind respectate prevederile de mai sus, contravaloarea acestor cheltuieli, valoarea lor fiind de ... lei, reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din lege.

3) Societatea a operat in contabilitate facturi fiscale reprezentand contravaloarea unor achizitii de bunuri si servicii reprezentand cheltuieli cu reparatia unor autoturisme care nu apartin societatii si pentru care administratorii nu pot face dovada ca au fost utilizate exclusiv pentru activitatea desfasurata de societate.

Desi s-a solicitat administratorului documente prin care sa faca dovada ca autoturismele au fost utilizate numai in interesul afacerii, sau partial in acest interes, acesta nu a putut pune la dispozitia controlului astfel de dovezi, acestea neexistand, fapt ce rezulta din declaratia data pe proprie raspundere, in baza art. 105 alin. (8) din Codul de procedura fiscala, in care arata ca a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala toate documentele si informatiile solicitate.

Suma de ... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata:

*“nu sunt deductibile cheltuielile facute in favoarea asociatilor “, iar pct.43 din norme precizeaza ca : “Sunt considerate cheltuieli facute in favoarea participantilor urmatoarele : a) cheltuielile cu amortizarea, intretinerea si repararea mijloacelor de transport utilizate de catre participanti, in favoarea acestora”.*

4) Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea a incheiat doua contracte de inchiriere cu persoane fizice, respectiv cu ... din ... si cu ... din ... pentru spatii reprezentand locuinte de serviciu (situat in ... si in ...).

S-a solicitat administratorului societatii o nota explicativa privind destinatia acestor spatii, cine sunt beneficiarii carora le-au fost atribuite, insa a refuzat sa declare aceste aspecte.

De precizat ca pentru aceste spatii societatea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea chiriei si a utilitatilor, achitate titularilor acestor proprietati, pe baza de dispozitie de plata catre caserie, fara insa a se realiza venituri din utilizarea lor, fiind deci date spre folosinta cu titlul gratuit.

In conformitate cu prevederile Titlului III, art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata si ale pct.69 din Normele de aplicare ale Codului fiscal :” *Avantajele in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terti sau ca urmare a prevederilor contractului individual de munca ori unei relatii contractuale intre parti, iar la pct.70 lit. f) din acelasi act normativ se arata ca :”La stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de persoana fizica, cum ar fi contravaloarea folosintei unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere...”*

Evaluarea acestor avantaje se face in conformitate cu prevederile pct. 75 lit. b) din norme.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca aceste avantaje in natura nu au fost luate in considerare la stabilirea venitului impozabil si nu au fost impozitate vreunui dintre salariatii.

In baza Titlului II, art.21 alin. (4) lit. l) din Codul fiscal suma totala de ... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal.

In cazul in care locuintele de serviciu au fost puse la dispozitia asociatilor societatii, sunt de asemenea nedeductibile fiscal, in conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata si pct. 43 lit. c) din norme care prevad ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu chiria si intretinerea spatiilor puse la dispozitia participantilor societatii.

5) De asemenea s-a mai constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea chiriei si a utilitatilor, achitate pe baza de dispozitie de plata catre caserie persoanei fizice .... din ....

De subliniat faptul ca SC ... SRL a incheiat in data de 31.01.2002 un contract de inchiriere (cu persoanele fizice .... si ....) pentru spatiul situat in ...str..... nr....., unde societatea are deschis punct de lucru. Acest contract a fost inregistrat la autoritatea fiscala competenta sub nr.... si a fost incheiat pentru o perioada determinata de timp, respectiv 01.03.2002 - 31.08.2002.

Pentru perioada supusa controlului, respectiv ianuarie 2006 - iunie 2009, societatea a achitat persoanei fizice ... suma de ... lei reprezentand contravaloarea chiriei si cheltuieli cu utilitatile.

Pentru aceasta perioada societatea nu mai detine contract de inchiriere de spatiu, ci doar acte aditionale avand ca parti contractante pe ...., .... si ... SNC in calitate de proprietari si SC .... SRL in calitate de chirias prin care se prelungeste termenul de inchiriere.

Din modul ambiguu in care au fost intocmite aceste acte aditionale rezulta ca beneficiarul sumelor ar trebui sa fie atat o persoana juridica ( SC .... SNC ), cat si doua persoane fizice ( .... si .... ), fara a se face delimitarea intre calitatea de

persoane fizice a celor doi si cea de administratori ai SC ....SNC, situatie in care documentele contabile care trebuiau intocmite difera complet.

Astfel, pentru chiria care revenea SC .... SNC aceasta trebuia sa emita factura fiscala care se inregistra pe cheltuiala SC .... SRL, iar la incasarea contravalorii chiriei si a utilitatilor trebuia sa emita chitanta. In acest caz contractul dintre parti nu se inregistreaza la autoritatea fiscala competenta.

Plata integrala a chiriei si a utilitatilor s-a facut numai catre persoanele fizice, asa cum am aratat, pe baza de dispozitie de plata catre caserie.

In aceste conditii actele aditionale trebuiau inregistrate la autoritatea fiscala competenta in conformitate cu prevederile art. 81 alin. (2) Titlul III din Codul fiscal, in termen de 15 zile de la data incheierii contractului dintre parti, de catre proprietarul spatiului.

Aceasta conditie nu a fost respectata si chiar daca proprietarul spatiului nu a prezentat societatii actele aditionale inregistrate la organul fiscal teritorial, societatea verificata a achitat, pe baza de dispozitii de plata, contravaloarea chiriei si a utilitatilor pentru intreaga perioada supusa verificarii, respectiv ianuarie 2006 - iunie 2009.

In aceste conditii cheltuielile cu chiria si utilitatile nu au la baza un document justificativ contabil, iar aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

Asa cum reiese din cele relatate mai sus, persoanele beneficiare ale sumelor incasate din inchiriere, respectiv persoanele fizice ( sau persoana juridica daca ar fi sa luam in considerare actele aditionale asa cum au fost intocmite ) nu au declarat veniturile din chirii,

De subliniat faptul ca pe unele din dispozitiile de plata catre caserie, beneficiarul sumelor este pe langa ... si ...SNC, care are ca administrator pe ..., dar din documentele puse la dispozitia controlului nu a rezultat ca aceasta societate a emis facturi fiscale din care sa rezulte contravaloarea chiriei facturate, sumele achitate fiind in totalitate incasate de persoana fizica .....

Avand in vedere constatarile de mai sus, in timpul inspectiei fiscale a fost determinat un profit impozabil suplimentar in suma de .... lei, caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de .... lei.

In baza prevederilor art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) si alin.(7) s-au calculat majorari de intarziere in suma de .... lei.

Majorarile de intarziere au fost calculate pana la data de 20.10.2009, inclusiv.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr.... biroul investit cu solutionarea contestatiei constata ca in perioada 01.01.2006 - 30.06.2009 activitatea desfasurata de societate a constat in schimb valutar cu numerar si substitute de numerar pentru persoane fizice, care la data controlului se desfasoara in punctele de lucru situate in ..., ..., ... si .....

1) Pe perioada 2008 - iunie 2009 societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu chiria pentru spatiile apartinand punctelor de lucru, inclusiv taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in baza facturilor fiscale emise cu TVA de catre furnizori.

Intrucat activitatea de inchiriere este scutita de plata TVA, iar taxa pe valoarea adaugata este element de cheltuiala pentru SC... SRL, societatea verificata, pentru deductibilitatea TVA la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, societatea avea obligatia prezentarii de Notificari prin care furnizorii au optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere aferente acestor spatii (In cazul in care aceste notificari nu exista facturile fiscale trebuiau emise fara TVA).

Au optat pentru impozitarea activitatii de inchiriere SC ....SA care a dat spre inchiriere spatiul din ..., str. ... nr...(Notificarea nr.... ) si SC ... SRL care a dat spre inchiriere spatiile situate in ... str. ... nr. ... si respectiv nr. ...(Notificarea nr. ...).

De precizat ca TVA aferenta chiriei facturata pentru spatiile mentionate mai sus a fost considerata deductibila la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit.

Societatea nu a prezentat aceste notificari pentru urmatoarii furnizori: SC ... SRL, SC ... SRL, SC ...SRL, SC .... SRL, SC .... SRL, SC .... SRL si SC ... SRL si ca atare nu poate face dovada ca TVA inscrisa in facturi este element de cheltuiala.

Prin acest mod de lucru societatea nu a pus in aplicare prevederile art. 141, alin. (2) lit. e) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

*e) arendarea, concesionarea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile, cu urmatoarele exceptii:*

In aceste conditii aceasta TVA in suma de ... lei inregistrata ca element de cheltuiala in cadrul SC ... SRL este cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

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

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor,"*

Cheltuiala cu TVA in suma de ... lei a generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei stabilita in mod legal de organele de inspectie fiscala.

In completare la contestatia formulata, societatea a prezentat facturi fiscale reprezentand contravaloare chirie, emise de catre SC ... SRL din ..., pentru perioada 2008 - iunie 2009, fara TVA

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca aceeasi societate (SC ... SRL din ...) a emis facturi fiscale, in perioada 2006 - 2007, cu TVA care a fost inregistrata de societate pe cheltuieli.

Intrucat societatea mai sus precizata a emis in perioada 2006 - 2007 facturi cu TVA iar in perioada 2008 - iunie 2009 a emis facturi fara TVA, pentru a clarifica situatia privind legalitatea intocmirii facturilor emise, cu influenta in determinarea profitului impozabil al SC ... SRL, cu ocazia depunerii contestatiei, organele de inspectie fiscala au solicitat efectuarea unui control incrucisat pe aceasta tema la SC ... SRL.

Pana la stabilirea situatiei reale, constatările supuse analizei in prezentul dosar raman cele stabilite de organele de inspectie fiscala.

2) Societatea a inregistrat pe cheltuieli facturi fiscale primite de furnizori pe care sunt inscise mentiunile: prestari servicii energie electrica, refacturat energie electrica si utilitati, energie electrica + taxa tv, sau cheltuieli comune.



Din analiza facturilor fiscale reprezentand prestari servicii care au fost inregistrate ca si cheltuieli ale societatii s-a stabilit ca acestea nu cuprind informatii obligatorii, prevazute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cum sunt: denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, pretul unitar, din care sa rezulte baza de impozitare a bunurilor si serviciilor.

Administratorului societatii nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente din care sa rezulte modul in care au fost calculate aceste utilitati, cota parte repartizata pe locuri de consum, facturile furnizorilor de utilitati care au stat la baza refacturarii catre SC ... SRL, avand in vedere faptul ca nu sunt producatori de energie, precum si situatii din care sa rezulte aceste informatii.

In speta este vorba despre facturile fiscale emise de catre societatile: SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL pentru care nici in completarea contestatiei nu au atasat alte documente si anume facturile emise de furnizorii de energie electrica.

In completarea contestatiei, societatea a anexat facturi fiscale reprezentand prestari servicii energie electrica emise de catre SC ... SRL si de SC ... SRL catre SC ... SRL dar nu a atasat si facturile emise pe numele furnizorului care a efectuat refacturarea prestarilor de servicii - energie electrica.

Pentru facturile emise de SC .... SRL si de SC ..... SRL reprezentand refacturare utilitati si respectiv sume decontate in numele clientului, societatea petenta nu a anexat si facturile in baza carora au fost emise aceste facturile prezentate in anexa nr.6 la contestatia suplimentara.

In acest mod societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificata si completata:

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

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"*

Intrucat SC ... SRL nu a respectat prevederile legale de mai sus, cheltuielile in suma de ... lei sunt nedeductibile fiscal si au generat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

La facturile emise de SC ... SRL si de SC ... SRL societatea petenta a atasat la contestatia suplimentara anexe cu explicatia inscrisurilor din facturi privind contravaloarea curentului electric si a cheltuielilor comune.

Este vorba despre urmatoarele facturi fiscale:

- factura fiscala nr.... in suma de ...lei si nr.... in suma de ...lei, emise de SC ... SRL;

- factura fiscala nr.... in suma de ... lei; factura fiscala nr. ... in suma de ...lei; factura fiscala nr.... in suma de ... lei si factura fiscala nr.... in suma de ... lei, emise de SC ... SRL.

Pentru aceste facturi organul de solutionare a contestatiei admite baza impozabila in suma de ... lei ca fiind deductibila la calculul impozitului pe profit, a impozitului pe profit in suma de ... lei.

3) In perioada verificata societatea a efectuat cheltuieli in suma de ... lei cu reparatia unor autoturisme care nu sunt in proprietatea societatii si pentru care reprezentantul societatii nu a putut face dovada ca acestea au fost utilizate numai in interesul afacerii, sau partial in acest interes, neexistand documente in acest sens.

Societatea are incheiate doua contracte de comodat conform carora administratorii, cetateni bulgari, au pus la dispozitia acesteia doua autoturisme

marca Audi despre care sustin « *ca sunt utilizate exclusiv in interesul serviciului* » si au anexat in acest sens cate un ordin de serviciu general pentru fiecare autoturism in care arata ca « *autoturismul poate fi acordat numai persoanelor care sunt in posesia unui permis de conducere valabil si sunt autorizati de administratorul societatii pentru a conduce in interes de serviciu* ».

Administratorul societatii nu a demonstrat, pe baza de foi de parcurs zilnice si ordine de serviciu nominale, ca aceste autoturisme au fost utilizate si cat timp au servit in interesul afacerii, pentru a justifica cheltuielile cu reparatiile inregistrate in contabilitatea societatii cu atat mai mult cu cat organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca societatea are in patrimoniu un auto Daewoo pentru care cheltuielile cu combustibilul si cu reparatiile aferente acestuia sunt deductibile fiscal.

Intrucat societatea nu a facut dovada ca autoturismele pentru care s-a incheiat contracte de comodat au fost utilizate exclusiv in interesul afacerii, suma de ... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata:

*“nu sunt deductibile cheltuielile facute in favoarea asociatilor”, iar pct.43 din norme precizeaza ca : “Sunt considerate cheltuieli facute in favoarea participantilor urmatoarele : a) cheltuielile cu amortizarea, intretinerea si repararea mijloacelor de transport utilizate de catre participanti, in favoarea acestora”* astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

4) In perioada verificata societatea a inregistrat pe cheltuieli chiriile in suma de ... lei achitate proprietarilor ... din ... si cu ...din ... pentru spatii folosite drept locuinte de serviciu (situat in ... si in ...).

In timpul verificarii fiscale societatea a prezentat Contractul de inchiriere inregistrat la autoritatea fiscala competenta sub nr. ..., incheiat cu persoana fizica ... din ..., avand ca obiect inchirierea unui imobil in ...cu destinatia de locuinta, valabil pana la 31.07.2006, precum si Contractul de inchiriere nr. ... incheiat cu persoana fizica ... din ..., avand ca obiect inchirierea unui imobil in ..., cu destinatia de locuinta de serviciu, valabil pana la data de 01.04.2005, cu posibilitatea prelungirii termenului cu inca un an in anumite conditii stipulate in contract.

Atat in primul caz cat si in al doilea caz, contractele au fost prelungite pe baza de acte aditionale, care nu au fost inregistrate la autoritatea fiscala competenta.

Facem precizarea ca aceste contracte de inchiriere au generat cheltuieli cu chiria si cu utilitatile pe toata perioada supusa inspectiei fiscale, pana la data de 30.06.2009, fara insa a se realiza venituri din utilizarea lor, fiind deci date spre folosinta cu titlul gratuit.

Asa cum rezulta din ambele contracte, obiectul lor consta in inchirierea de imobile cu destinatia de locuinta de serviciu.

In Legea nr. 114/1996, republicata, la art. 2 lit. d) este definit termenul de locuinta de serviciu : «locuinta destinata functionarilor publici, angajatilor unor institutii sau agenti economici, acordata in conditiile contractului colectiv de munca, potrivit prevederilor legale » , iar Cap.IV art.51 din aceeași lege se defineste fondul de locuinte de serviciu si precizeaza « conditiile si durata de inchiriere a locuintelor de serviciu vor fi stipulate in contractul de inchiriere incheiat intre partile contractante, accesoriu la contractul de munca ».

Societatea nu a prezentat documente asa cum prevede cadrul legal stipulat mai sus pentru a demonstra ca aceste imobile au calitatea de locuinte de serviciu si

nici ordine de deplasare, decont de cheltuieli si referate de activitate pentru a stabili frecventa folosirii imobilelor.

Din documentele prezentate de societate si urmare refuzului administratorului de a declara cui au fost puse la dispozitie aceste locuinte si ca urmare a faptului ca nu s-au realizat si venituri din inchirierea lor catre angajatii firmei, organul de inspectie fiscala a concluzionat ca nu au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate si implicit a realizarii veniturilor.

In conformitate cu prevederile Titlului III, art. 55 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata si ale pct.69 din Normele de aplicare ale Codului fiscal :” *Avantajele in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terti sau ca urmare a prevederilor contractului individual de munca ori unei relatii contractuale intre parti*, iar la pct.70 lit. f) din acelasi act normativ se arata ca :”*La stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de persoana fizica, cum ar fi contravaloarea folosintei unei locuinte in scop personal si a cheltuielilor conexe de intretinere...*”

Evaluarea acestor avantaje se face in conformitate cu prevederile pct. 75 lit. b) din norme.

In baza Titlului II, art.21 alin. (4) lit. I) din Codul fiscal suma totala de ... lei ( ... lei + ... lei ) reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal.

Avand in vedere cadrul legal precizat mai sus in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei

5) Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei, reprezentand contravaloarea chiriei si a utilitatilor, achitate pe baza de dispozitie de plata catre caserie persoanei fizice ... si ..., precum si SC ...SNC.

SC ... SRL a incheiat in data de ... un contract de inchiriere (cu persoanele fizice ... si ...) pentru spatiul situat in ... str. ... nr..., in care societatea are deschis punct de lucru. Acest contract a fost inregistrat la autoritatea fiscala competenta sub nr.... si a avut valabilitate pentru o perioada determinata de timp, respectiv 01.03.2002 - 31.08.2002.

In perioada verificata, respectiv ianuarie 2006 - iunie 2009 societatea nu detine contract de inchiriere de spatiu, ci doar acte aditionale (neinregistrate la autoritatea fiscala competenta) prin care se prelungeste termenul de inchiriere prevazut in Contractul nr.... mentionat mai sus iar partile contractante nominalizate in actele aditionale sunt proprietarii: ..., ... si ... SNC si in calitate de chirias este SC ... SRL.

Facem precizarea ca din modul ambiguu in care au fost intocmite aceste acte aditionale rezulta ca beneficiarul sumelor incasate cu titlu de contravaloare chirie ar trebui sa fie, in anii 2006 si 2007, cele doua persoane fizice, iar in perioada 2008 pana la zi, atat o persoana juridica ( SC ... SNC ), cat si cele doua persoane fizice ( ... si ... ).

De precizat ca pentru chiria care revenea SC ...SNC, aceasta din urma trebuia sa emita factura fiscala care se inregistra pe cheltuiala SC ... SRL, iar la incasarea contravaloarii chiriei si a utilitatilor trebuia sa emita chitanta.

In aceste conditii actele aditionale trebuiau inregistrate la autoritatea fiscala competenta, in conformitate cu prevederile art. 81 alin.(2) Titlul III din Codul fiscal, in termenul legal de la data incheierii contractului dintre parti, de catre proprietarul spatiului.

Aceasta obligatie nu a fost indeolinita si chiar daca proprietarul spatiului nu a prezentat societatii actele aditionale inregistrate la organul fiscal teritorial, societatea verificata a achitat, pe baza de dispozitii de plata, contravaloarea chiriei si a utilitatilor pentru intreaga perioada supusa verificarii, respectiv ianuarie 2006 - iunie 2009.

Organul de solutionare a contestatiei subliniaza ca plata integrala a chiriei si a utilitatilor s-a facut numai catre persoanele fizice pe baza de dispozitie de plata catre caserie si nu exista la baza relatiei economice un contract de inchiriere valid.

Societatea sustine ca "*dispozitia de plata este document justificativ de inregistrare in registrul de casa si in contabilitate, in cazul platilor in numerar efectuate fara alt document justificativ*", invocand prevederile Ordinului nr. 1850/2004 si ale Ordinului nr. 3512/2008 insa nu mai mentioneaza faptul ca un act devine document justificativ daca respecta conditiile obligatorii privind completarea cu continutul operatiunii economico-financiare si atunci cand este necesar si temeiul legal al efectuarii operatiunii, precum si alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunii efectuate si numai dupa ce indeplineste conditiile obligatorii privind elementele principale pe care trebuie sa le contina devine document justificativ care poate fi inregistrat in contabilitate.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca dispozitiile de plata prezentate de societate atesta o plata care nu poate fi asimilata cu chiria si utilitatile; nu intrunesc calitatea de document justificativ contabil intrucat nu au consemnat numarul si data contractului in baza caruia s-au efectuat platile.

Pe anumite dispozitii de plata catre caserie este inscris ca beneficiar al sumelor pe langa ... si SC ...SNC, care are ca administrator pe ..., dar din documentele puse la dispozitia inspectiei fiscale nu a rezultat ca aceasta societate a emis facturi fiscale din care sa rezulte contravaloarea chiriei facturate, iar sumele achitate au fost in totalitate incasate de persoana fizica ....

In aceste conditii, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal cheltuielile suma de ... lei reprezentand chiria achitata catre ... pentru punctul de lucru din ..., str. ... sunt nedeductibile fiscal, si in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei.

In mod legal organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil suplimentar in suma de ... lei, caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei.

In baza prevederilor art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) si alin.(7) s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei.

Majorarile de intarziere au fost calculate pana la data de 20.10.2009, inclusiv.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

**D E C I D E :**

