



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE
ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. 5 / 2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. O S.R.L. Alba Iulia

Direcția generală a finanțelor publice Alba a fost sesizată de către S.C. O S.R.L, cu sediul în Jud. Alba, cu privire la contestația depusă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.09.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....09.2011, acte întocmite de către Activitatea de inspecție fiscală Alba.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr.11.2011, fiind introdusă prin avocat, în baza împuternicirii avocațiale din 07.11.2011 - depusă în original, conform prevederilor art. 206 alin. 1 lit. e) din O.G. nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere nr.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.09.2011, respectiv măsura privind neacordarea deductibilității cheltuielilor de deplasare a administratorului în sumă totală de ... lei.

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege - Direcția generală a finanțelor publice Alba, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, a fost investită să analizeze pe fond contestația depusă.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

I.Prin contestația depusă se precizează următoarele:

La data de 19.01.2011 s-a depus decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent trim. IV 2010 înregistrat sub nr. ...prin care s-a solicitat rambursarea soldului sumei negative a T.V.A. de .. lei, rezultată în urma desfășurării activității de bază a societății, de la înființarea acesteia și până la finele anului 2010.

Cu ocazia controlului efectuat pentru verificarea cuantumului T.V.A. solicitat, s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.03.2011 și s-a emis Decizia de impunere nr.03.2011.

La data de 04.05.2011 petenta a înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba, contestația nr. ..., prin care s-a solicitat anularea celor două acte administrative sus amintite.

La data de .07.2011 Biroul de soluționare a contestațiilor al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Alba a emis Decizia nr. ... prin care s-a desființat Decizia de impunere nr.03.2011 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Alba.

Ca urmare, s-a refăcut controlul de către o altă echipă de control și s-a întocmit raportul de inspecție fiscală nr.09.2011 emițându-se Decizia de impunere nr.09.2011.

I.Pentru anul 2008, în Raportul de inspecție fiscală nr.09.2011 pg. 4 al. 2 se specifică următoarele:

“ Punctul de vedere al organului fiscal este că societatea nu are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, în sumă de lei”.

Petenta contestă cele de mai sus în sensul că, în suma considerată ca nedeductibilă se regăsește suma de ... lei pe care petenta a considerat-o deductibilă, reprezentând transportul administratorului petentei pe distanța Franța - România și retur.

II.Pentru anul 2009, în Raportul de inspecție fiscală nr.09.2011, pg. 4 al. 8 se specifică următoarele:

“Punctul de vedere al organului fiscal este că societatea nu are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, în sumă de ...lei”.

Se contestă cele de mai sus în sensul că, în suma considerată ca nedeductibilă se regăsește suma de ... lei, pe care petenta a considerat-o deductibilă, reprezentând transportul pe distanța Franța - România și retur.

III.Pentru anul 2010, suma cheltuielilor care reprezintă “Transport administrator România - Franța și retur” este de lei, sumă considerată de către petentă deductibilă.

Petenta susține că din documentele prezentate în timpul controlului reiese că aceste cheltuieli au fost efectuate de către societate prin domnul JJ în calitate de administrator, în interesul societății pentru reprezentarea intereselor administrative, financiare și comerciale ale acesteia.

Invocă art. 21 al. 2 lit. e din Codul fiscal, conform căruia sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și “ cheltuielile de transport și de cazare în țară și străinătate, efectuate pentru salariați și administrator...”.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal referitor la cele de mai sus specifică următoarele:”calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat”.

Susține că, chiar dacă S.C. O S.R.L. avea împuterniciți, conform procurilor speciale anexate, aceasta nu poate priva contribuabilul prin considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor de transport pe care administratorul le face în interesul justificat al societății.

Administratorul nu a delegat mandatelor săi, prin procurile speciale toate atribuțiile pe care el le avea raportat la obiectul de activitate al societății.

Mai mult, consideră că administratorul poate să-și justifice cheltuielile de transport prin însăși activitatea de control a propriilor mandatarî așa cum stipulează art. 1541 din Codul civil:

“Mandatarul este dator, oricând i se va cere, a da seama mandantului de lucrările sale...”.

Astfel, consideră ca nejustificată decizia organului de control de a considera nedeductibile cheltuielile de transport, atâta timp cât administratorul prin actele sale nu a făcut altceva decât ceea ce legea îl îndrituia să facă.

Pentru argumentele prezentate, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată, respectiv anularea raportului de inspecție fiscală nr.09.2011 și a Deciziei de impunere nr.09.2011, cu toate consecințele ce derivă din aceasta.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr.09.2011 încheiat de organele de inspecție fiscală ale Activității de inspecție fiscală Alba, se rețin următoarele:

Inspeția fiscală a fost dispusă prin Decizia nr.07.2011 privind soluționarea contestației depuse de S.C. O S.R.L, decizie emisă de D.G.F.P. Alba - biroul soluționare contestații, prin care s-a dispus desființarea deciziei de impunere nr.03.2011 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Alba și refacerea controlului - avându-se în vedere prevederile legale și considerentele deciziei de soluționare a contestației.

Perioada supusă reverificării: 01.08.2008-31.12.2010 pentru impozitul pe profit și T.V.A.

Impozitul pe profit:

Anul 2008

La finele anului 2008 societatea a obținut următoarele rezultate financiare: venituri totale de .. lei, cheltuieli totale de ... lei, pierdere de ... lei.

Cu ocazia controlului s-au stabilit următoarele deficiențe:

Din verificarea inițială a rezultat că societatea a înregistrat în anul 2008 cheltuieli care nu au fost considerate deductibile întrucât acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în sumă totală de .. lei.

În urma reverificării dispusă prin Decizia nr. ...07.2011 pentru soluționarea contestației depuse de petentă împotriva Deciziei de impunere nr.03.2011, s-au constatat următoarele :

Din cheltuielile nedeductibile fiscal pentru perioada august 2008-decembrie 2008 în sumă de ... lei, s-a stabilit că societatea are dreptul la deductibilitatea fiscală a următoarelor cheltuieli:

-cheltuieli reprezentând chiria în sumă de ... lei pentru un spațiu destinat comercializării produselor, în baza unui contract de închiriere și a unei încheieri de autentificare din care rezulta că societatea avea un punct de lucru;

-cheltuieli cu combustibilul în sumă de ... lei în baza unui contract de comodat pentru un autoturism marca Opel;

-cheltuieli cu servicii prestate de terți în sumă de ... lei;

-cheltuieli cu primele de asigurare, alte cheltuieli înregistrate de societate pe bază de factură în sumă de ... lei;

-alte cheltuieli de exploatare în sumă de ... lei.

Totodată, s-a reținut că societatea nu are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, în sumă de ... lei. A fost recalculată pierderea fiscală aferentă anului 2008 - în sumă de .. lei.

Anul 2009

La finele anului 2009 societatea a obținut următoarele rezultate financiare: venituri totale de ... lei, cheltuieli totale de ... lei, pierdere de.. lei. În anul 2009 societatea a calculat și virat impozit minim pe profit în sumă de .. lei.

Cu ocazia controlului s-au stabilit următoarele deficiențe:

La verificarea anterioară a rezultat că societatea a înregistrat în anul 2009 cheltuieli care nu au fost considerate deductibile întrucât acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în sumă totală de.. lei.

În urma reverificării dispusă prin Decizia nr. ...07.2011 pentru soluționarea contestației depuse de petentă împotriva Deciziei de impunere nr....03.2011, s-au constatat următoarele :

Din cheltuielile nedeductibile fiscal pentru perioada ian.2009 -decembrie 2009 în sumă de .. lei, s-a stabilit că societatea are dreptul la deductibilitatea fiscală a următoarelor cheltuieli:

-cheltuieli reprezentând chiria în sumă de ... lei pentru un spațiu destinat comercializării produselor,

-cheltuieli cu combustibilul în sumă de... lei în baza unui contract de comodat,

-alte cheltuieli de exploatare (achiziții consumabile) în sumă de... lei;

Totodată, s-a reținut că societatea nu are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, în sumă de .. lei .A fost recalculată pierderea fiscală aferentă anului 2009 - în sumă de .. lei.

Anul 2010

La finele anului 2010 societatea a obținut următoarele rezultate financiare: venituri totale de .. lei, cheltuieli totale de... lei, profit de ... lei.

La verificarea anterioară a rezultat că societatea a înregistrat în anul 2010 cheltuieli care nu au fost considerate deductibile întrucât acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în sumă totală de ... lei, încălcându-se prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571 /2003. Astfel, prin RIF anterior nr....03.2011 a fost majorat profitul impozabil la suma de .. Lei.

În urma reverificării dispusă prin Decizia nr. ...07.2011 pentru soluționarea contestației depuse de petentă împotriva Deciziei de impunere nr.....03.2011, s-au constatat următoarele :

Cheltuielile nedeductibile fiscal pentru perioada ian.2010 -decembrie 2010 în sumă de ... lei, s-a reținut că rămân nedeductibile fiscal și cu ocazia reverificării. Societatea a înregistrat unele cheltuieli care nu au fost considerate

deductibile întrucât acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile (suma totală de lei).

În urma reverificării a fost recalculat profitul impozabil pe cumulat, luându-se în calcul și pierderea fiscală de recuperat aferentă anilor 2008 și 2009.

Pentru debitul stabilit suplimentar la impozitul pe profit în sumă de ... lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, sume care au fost cuprinse în Decizia de impunere nr.09.2011.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Inițial, cu ocazia controlului efectuat la S.C. O S.R.L. a fost întocmită Decizia de impunere nr. ...03.2011, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...03.2011 prin care organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele deficiențe:

Societatea a înregistrat în perioada 2008-2010 cheltuieli care nu au fost considerate deductibile întrucât acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, cum ar fi: cheltuieli cu chiria, cheltuieli cu combustibilul, cheltuieli cu transportul administratorului pe ruta România-Franța și retur, cheltuieli cu impozitul pe profit, etc.

Împotriva Deciziei de impunere nr. ...03.2011 petenta a formulat contestație, la care a anexat o serie de documente noi în susținerea cauzei (copia unui contract de închiriere pentru un spațiu comercial, certificatul constatator al S.C. O S.R.L. în care apare precizat punctul de lucru al societății în Alba Iulia, ..., actul constitutiv al societății în care la art. 1.6 se prevede sediul secundar (punctul de lucru), un contract de comodat pentru un autoturism Opel, etc).

Prin Decizia nr.07.2011 emisă pentru soluționarea acelei contestații s-au reținut următoarele:

Întrucât odată cu depunerea contestației societatea anexează copii ale unor documente care nu au fost văzute de organele fiscale în timpul verificării efectuate, se impunea analizarea acestora de către organele de inspecție fiscală, analiză în urma căreia activitatea agentului economic să fie reflectată cât mai fidel, iar obligațiile fiscale pe care petenta le datorează bugetului consolidat să fie corect stabilite.

În situația dată, la soluționarea acelei contestații organul competent a avut în vedere prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se arată: *“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”* și a decis desființarea Deciziei de impunere nr. ...03.2011, și refacerea controlului.

Așadar, reverificarea, finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din data ...09.2011, a avut ca obiectiv recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit, respectiv a taxei pe valoarea adăugată, datorate pe perioada 01.08.2008-31.12.2010, ca urmare a desființării acestor capitole prin Decizia nr.07.2011 emisă de D.G.F.P. Alba - Biroul de soluționare a contestațiilor.

Cu ocazia reverificării s-a emis Decizia de impunere nr.09.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr.....09.2011, prin care, având în vedere noile acte aduse de petentă în susținerea contestației inițiale, organele fiscale au acordat deductibilitatea unor cheltuieli (cu chiria, combustibilul, alte cheltuieli de exploatare), iar diferența de cheltuieli nedeductibile a fost doar preluată pentru a se recalcula profitul impozabil.

Petenta contestă măsura neadmiterii la deducere a cheltuielilor în sumă totală de lei reprezentând cheltuieli cu transportul administratorului astfel: suma de ... lei cheltuieli de deplasare aferente anului 2008, suma de lei cheltuieli de deplasare aferente anului 2009, suma de lei cheltuieli de deplasare aferente anului 2010.

Speța supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Alba prin Biroul de soluționare a contestațiilor, se mai poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de petentă împotriva măsurii constând în neacordarea deducerii cheltuielilor cu transportul administratorului pe ruta Franța-România și retur, în condițiile în care această măsură și aceste sume nu au fost stabilite prin Decizia de impunere atacată, iar contestația formulată împotriva acestei măsuri a fost soluționată prin Decizia nr.07.2011 a D.G.F.P. Alba - Biroul de soluționare a contestațiilor.

Prin contestație petenta, referitor la cheltuielile cu transportul administratorului susține că din documentele prezentate în timpul controlului reiese că aceste cheltuieli au fost efectuate prin d-nul JJ în calitate de administrator, în interesul societății, pentru reprezentarea intereselor administrative, financiare și comerciale ale acesteia. În consecință, solicită considerarea ca deductibile a cheltuielilor de transport pe care administratorul le face în interesul justificat al societății.

În fapt, se constată că acest capăt de cerere a mai fost analizat prin Decizia nr. ...07.2011 a D.G.F.P. Alba - Biroul de soluționare a contestațiilor, pentru considerentele expuse în acea decizie la punctul **III. 1.** pag. 11-12 în capitolul "*Referitor la cheltuielile de transport pentru administrator pe ruta România - Franța și retur, respectiv transport taxi," în care se precizează:

“ Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal sume reprezentând transport administrator, sume pentru care nu poate justifica necesitatea efectuării în scopul realizării de venituri impozabile. În baza art. 19 alin. (1) și art. 21 din Legea nr. 571/2003 au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Societatea susține că deplasările au fost efectuate în interesul societății și cheltuielile sunt deductibile fiscal.

Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, precizează 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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;”

Față de cele prezentate mai sus rezultă că sumele înregistrate de contestatoare sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, întrucât cheltuielile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, ci au fost realizate în scopul personal al beneficiarului acestor servicii. Articolul anterior citat se referă la cheltuielile cu transportul și cazarea administratorilor sau salariaților societății, efectuate ca urmare a deplasărilor acestora în țară sau în străinătate în interesul afacerii, deci în scopul realizării de venituri impozabile, nu pentru deplasări în interes personal.

Susținerea din contestație că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul societății respectiv că administratorul s-a deplasat pentru reprezentarea intereselor societății nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că există mandatar pentru reprezentarea firmei. “

Așadar, se constată că în considerentele Deciziei nr.07.2011 s-a reținut că “sumele înregistrate de contestatoare sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, întrucât cheltuielile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, ci au fost realizate în scopul personal al beneficiarului acestor servicii”. Cu alte cuvinte, s-a stabilit că organul fiscal a fost îndreptățit să nu acorde deductibilitatea acelor cheltuieli întrucât în urma acelor deplasări nu au fost încheiate contracte sau comenzi în scopul realizării de venituri impozabile.

Urmare a dispozițiilor date prin Decizia nr.07.2011, cu ocazia reverificării finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr.09.2011 și a Deciziei de impunere nr.09.2011, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea profitului impozabil, acordând deductibilitate pentru

unele cheltuieli pentru care la prima contestație petenta a prezentat probe noi în susținerea cauzei, celelalte cheltuieli nedeductibile fiind preluate în scopul stabilirii pierderii fiscale sau a profitului impozabil și a impozitului pe profit.

Analizând contestația ce face obiectul prezentei, se reține că petenta nu contestă modul în care a fost recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit (sau pierderea fiscală), ci însăși măsura constând în neacordarea deducerii cheltuielilor cu transportul administratorului, susținând că aceste cheltuieli au fost făcute în interesul societății.

În acest caz, petenta a omis faptul că, referitor la acest capăt de cerere, a mai formulat contestație în data de 04.05.2011, asupra căreia organul de soluționare s-a pronunțat în sensul recunoașterii legalității măsurii dispuse de organul de inspecție fiscală cu privire la neacordarea deductibilității acestor cheltuieli de transport.

În consecință, se reține că pentru acest capăt de cerere există identitate de părți, obiect și cauză cu speța contestată și soluționată prin Decizia nr. ...07.2011 emisă de D.G.F.P. Alba - Biroul de soluționare a contestațiilor, situație în care intervine excepția puterii lucrului judecat.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 213 alin. (1) și (5) din Codul de procedură fiscală, republicat :

“(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.”

“(5)Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

La pct. 9.5 din O.M.F.P. nr. 2137/2011 cuprinzând Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“9.5. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, prescripția, puterea de lucru judecat și excepția reverificării pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale.”

În consecință, având în vedere că în conformitate cu aceste precizări puterea de lucru judecat este o excepție de fond în procedura de soluționare a contestațiilor, se va respinge acțiunea formulată împotriva măsurii de neadmitere la deducere a cheltuielilor cu transportul administratorului, urmare a faptului că în speță a intervenit această excepție.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art. 210 și ale art. 216 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea contestației formulată de **S.C. O S.R.L. Alba Iulia** împotriva măsurii privind neacordarea deductibilității cheltuielilor de transport ale administratorului în sumă totală de lei, ca urmare a constatării excepției puterii de lucru judecat.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,