

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 662 din ... 2013**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**X din oras ..., jud. ...**

Cu adresa nr. .../19.08.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regionala a Finanțelor Publice Ploiesti** sub nr. .../26.08.2013, Serviciul Control Fiscal din cadrul **AJFP ...** a înaintat dosarul contestației formulate de X din oras ..., **jud. ...**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2013* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală ....

Decizia de impunere nr. .../28.06.2013 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.06.2013 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ... .

X domiciliul fiscal în ... este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ... și are codul unic de înregistrare fiscală nr. ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **y lei** reprezentând:

- y lei impozit pe profit;
- y lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- y lei TVA de plată;
- y lei accesorii aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 22.07.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la AJFP ... sub nr. .../06.08.2013.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

*"[...] 1. Cu privire la impozitul pe profit :*

*Motivele de fapt inserate la punctul 2.1.2 din decizia de impunere mai inainte menționata sunt generale, fără a face trimitere la acte înregistrate în contabilitate din care rezulta cheltuielile respective pe care organul fiscal le considera nedeductibile încât contestația noastră esle aproape imposibil de efectuat. Nu știm la ce autovehicule nu avem contracte de închirieri, nu știm despre ce bunuri este vorba la achizițiile de obiecte de inventar si piese de schimb pentru mașini, nu știm la ce mijloace fixe am depășit cheltuielile cu amortizarea sau despre ce bilete de avion este vorba!*

*[...]*

*1.a) Cu privire la cheltuielile cu combustibilul si piese de schimb Societatea noastră are pentru toate mașinile pe care le utilizeaza contracte de comodat pe care vi le anexam. Aceste mijloace de transport au fost folosite de angajati ai firmei noastre conform fisei postului, in interesul serviciului. Atașam copie după documentele care atesta acest lucru fisa postului (anexa 1).*

*1. b) Cu privire la cheltuielile cu obiecte de inventar*

*In conformitate cu litera a, punctul 4 din anexa 1 la Ordinul Ministerului Finantelor Publice 3512/2008 cu modificările si completările ulterioare, documentele justificative provenite din tranzacții de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunului respectiv. In acest scop s-au întocmit de către societatea noastră NIR-urile care atesta intrarea în gestiune a bunurilor respective. Trimiterea de către organul de control la borderoul de achiziție cod 14-4-13/b este nelegala intrucat acest tip de formular se refera doar la achiziții de la producător ceea ce nu este cazul nostru, persoana de la care am achiziționat bunurile respective nefiind producător, invocarea faptului ca borderoul de achiziție nu conține toate elementele, nu sta în picioare, intrucat noi avem si contracte de vânzare cumpărare cu persoana*

respectiva care cuprind toate elementele necesare. Atașam copie după NIR-uri (anexa 2) și de pe contractele de achiziții (anexa 3).

1.c) Cu privire la cheltuielile cu bilețelele avion, cazare, asigurare, diurna și cazare în străinătate, organul fiscal eronat le considera cheltuieli nedeductibile considerând că nu sunt făcute în scopul realizării de venituri impozabile deoarece având în vedere unul din obiectele de activitate al societății noastre (agricultura), vizita respectivă a fost făcută la invitația unei firme de profil din .... Atașam invitația (anexa 4), ordinele de deplasare (anexa 5) și actul constitutiv (anexa 6).

1.d) Referitor la suma de y cheltuiala nedeductibila in anul 2011, nu știm de unde provine.

1.e) Referitor la suma de y lei cheltuiala nedeductibila in 2012 nu știm de unde provine.

1.f) Referitor la suma de y lei reprezentând depășirea cheltuieli cu amortizarea nu știm de unde provine nefiind specificat mijlocul fix la care se face cercetarea.

1.g) Referitor la sumele nedeductibile cu impozitul pe profit - motivăm că societatea noastră a ținut cont de ele. Anexăm copie după registrul fiscal din care rezultă calculul impozitului pe profit (anexa 7).

2. Cu privire la TVA

2.a) Referitor la suma de y lei reprezentând TVA colectată asupra avansului încasat în suma de y lei, menționăm că aceste avansuri s-au stins prin restituirea ulterioară, făcute astfel încât la data actuală nu se mai regăsesc. Anexăm copie după următoarele documente: note contabile (anexa 8), chitanțe (anexa 9), adrese din care rezultă stingerea avansurilor încasate (anexa 10).

2. b) Cu privire la suma de y lei reprezentând TVA dedusă din facturile de achiziții bunuri de la ..., menționăm că eronat organele de inspecție fiscală nu ne-au dat dreptul de deducere întrucât bunurile respective sunt utilizate conform obiectului de activitate al societății (laptop, lăzi frigorifice, etc.), au fost închiriate pentru obținerea de venituri altor societăți (instalația de irigație), iar transformatorul a fost utilizat în punctul propriu de branșament la rețea, în ....

2.c) Referitor la TVA aferent bonurilor de carburant și facturile de reparații, așa cum am precizat și la capitolul impozit pe profit, toate mașinile utilizate aparțin societății (în proprietate sau comodat), iar consumurile s-au făcut conform destinațiilor legale.

2.d) Referitor la suma de y lei reprezentând TVA din facturi fiscale emise de o societate neplatitoare de TVA menționăm că aceste documente conțin toate clementele prevăzute de art. 155 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, iar societatea respectivă a fost înregistrată ca plătitoare de TVA încă de la înființare. Atașăm copie după facturi (anexa 11).

2.e) Referitor la suma de y lei TVA dedusă din factura cu nr. ..../02.01.2012 reprezentând cazarea administratorului menționăm că aceasta deplasare a fost făcută în vederea prospectării pietii și atragem noi clienți.

2.f) Referitor la suma de y lei, precizăm că nu există diferențe între TVA-ul colectat declarat și cel din documentele contabile în luna august 2011. Atașăm notele contabile (anexa 12)

Având în vedere cele precizate va rugăm să analizați și să anulați în totalitate sumele stabilite în sarcina noastră. [...]"

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.06.2013 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P..... la X. din ..., jud. ...., s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:**

"[...] Cu privire la impozitul pe profit

La 31.12.2010 societatea declară pierdere fiscală în suma de y lei, iar la verificare nu s-au stabilit diferențe.

La 31.12.2011 societatea declară profit impozabil în suma de y lei cu un impozit pe profit în suma de y lei, iar la verificare s-a stabilit profit impozabil în suma de y lei cu un impozit pe profit în suma de y lei.

Diferența de profit impozabil în suma de y lei reprezintă:

- suma de y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul aferent autovehiculului utilizat de administratorul societății și altor autovehicule care nu aparțin societății sau pentru care nu sunt încheiate contracte de închiriere, nedeductibile fiscal conform art. 21 alineat (4) litera t) și art. 21 alineat (1) din Legea nr. 571/2003 actualizată;

- suma de y lei reprezintă cheltuieli cu obiectele de inventar și piese mașini (birotică, rafturi marfă și piese de mașini) înregistrate în baza unor borderouri de achiziție fiind achiziționate de la persoane fizice, obiecte de inventar care nu pot fi individualizate neavând niciun element de identificare (marca, tip, scrie, etc) nedeductibile conform art. 21 alineat (!) și alineat (4) litera f) din Legea nr. 571/2003 actualizată, Ord.3512/2008, pct.39 anexa 2 cod 14-4-13/b;

-suma de y lei reprezintă cheltuieli cu întreținerea și reparațiile unui autovehicul aparținând altei societăți, nedeductibile fiscal conform art. 21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizată;

-suma de (y) lei reprezintă diferența de declarat a profitului impozabil, încalcându-se prevederile art.82 alineat (3) din OG nr.92/2003;

-suma de y lei reprezintă diferența cheltuieli cu impozitul pe profit nedeductibile fiscal conform art.21 alineat (4-) litera a) din Legea nr.571/2003.

La 31.12.2012 societatea declară profit impozabil în suma de y lei cu un impozit pe profit în suma de y lei, iar la verificare s-a stabilit profit impozabil în suma de y lei cu un impozit pe profit în suma de y lei.

Diferența de profit impozabil în suma de y lei reprezintă:

-suma de y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul peste limita de consum pentru transportul unui angajat la locul de munca, cheltuieli cu manopera, piese de schimb si combustibil pentru un autoturism care nu aparține societății si diferența deductibilitate 50% la cheltuieli cu reparațiile autovehiculelor, nedeductibile fiscal conform art. 21 alineat (4) litera t), art. 21 alineat (1) din Legea nr. 571/2003 actualizata si pct. 23 litera f din HG 44/2004;

- suma de y lei reprezintă cheltuieli înregistrate in contabilitate fără a avea la baza un document justificativ, incalcan-du-se prevederile art. 21 alineat (4) litera f) din Legea nr.571/2003;

- suma de (y) lei reprezinta diferența de declarat a profitului impozabil, incalcan-du-se prevederile art.82 alineat (3) din OG nr.92/2003;

- suma de y lei- reprezintă cheltuieli cu bilete de avion, cazare, asigurare, diurna si cazare pentru administratorul societății si un angajat al acesteia, fără a se face dovada ca sunt efectuate in scopul realizării de venituri, nedeductibile fiscal conform art. 21 alineat (1) din Legea nr. 571/2003 actualizata;

- suma de y lei reprezintă depășire cheltuieli cu amortizarea mijlocului fixe nedeductibile fiscal conform art. 24 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata;

- suma de (y) lei reprezinta diferența cheltuieli cu impozitul pe profit nedeductibil fiscal conform art.21 alineat (4) litera a) din Legea nr. 571/2003 si art. 82 alineat (3) din OG nr. 92/2003.

Pentru diferența stabilita in suma de y lei, s-au calculat dobânzi in suma de y lei. conform ari. 120. alin. 1 din OG 92/2003

Pentru diferenta stabilita in suma de y lei, s-au calculat penalitati de intarziere in suma de y lei, in conformitate cu art. 120<sup>1</sup>, alin. 1 din OG 92/2003

Cu privire la TVA

Perioada :decembrie 2010-aprilie 2013

In urma verificării documentelor contabile (balanțe de verificare, deconturi de TVA, jurnale de cumpărări si vânzări, note contabile, facturi interne si contracte) s-a stabilit ca societatea a declarat TVA de plata in suma de y lei, iar la contrai s-a stabilit TVA de plata in suma de y lei. rezultând o diferența de y lei.

Diferența in suma de y lei reprezintă:

- suma de y lei reprezintă TVA dedusa din factura fiscala nr. ..../17.12.2010 emisa pe numele persoana fizica incalcan-du-se prevederile art.146 alineat (1) litera a) din Legea nr.571/2003:

- suma de y lei reprezintă TVA colectata asupra avansurilor incasate in suma de y lei. incalcan-du-se prevederile art. 134<sup>2</sup> alineat (2) litera b) din Legea nr.571/2003:

- suma de y lei reprezintă TVA dedusa din facturi fiscale emise de o societate neplatitoare de TVA. incalcan-du-se prevederile art.146 alineat (1) litera a) din Legea nr. 571/2003;

- suma de y lei reprezintă TVA dedusa aferenta facturii nr. ..../02.01.2012 reprezentând cazare adminstralor fără a face dovada deplasării in scopul desfășurării activității. S-au încălcat prevederile art.145 alineat (2) litera a) din Legea nr. 571/2003;

- suma de y lei, reprezintă TVA dedusa din facturi nr.../30.09.2012,.../07.11.2012 si .../20.11.2012 de .... reprezentând mijloace fixe (echipament irigare, mașina PVC, lăzi frigorifice, transformator, laptop, etc) care nu sunt utilizate in scopul obținerii de venituri si care nu pot fi identificate neavand menționat nici un element de identificare (serie, marca,tip, capacitate.etc). S-au incalcat prevederile ait,145 alineat (2) litera a) din Legea nr.571/2003:

- suma de y lei reprezintă TVA aferenta bonurilor de combustibil si facturilor de reparații (conform anexa nr. 8) aferente autovehiculelor care nu aparțin societății nedeductibile fiscal conform art. 145 alineat (2) litera a) din Lg. 571/2003 sau au deductibilitate pentru anu! 2012 de 50% conform art. 145<sup>1</sup>, alin. 1 din Legea nr.571/2003;

- suma de y lei reprezintă diferența TVA colectata aferenta lunii august 2011, incalcan-du-se prevederile art. 82 alineat (3) din OG nr. 92/2003.

Pentru diferența stabilita, s-au calculat dobânzi in suma de y lei, conform ait. 120, alin. 1 din OG 92/2003.

Pentru diferența stabilita in suma de y lei, s-au calculat penalități de intarziere in suma de y lei, conform art. 120<sup>1</sup>, alin. 1 din OG 92/2003.[...]."

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

**Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.06.2013** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală, a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat al statului de către la ... .., jud. ....

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "Comert cu amanuntul la magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun" - cod CAEN 4711, activitate desfășurată în perioada verificată.

În urma verificării efectuate privind **impozitul pe profit**, care a cuprins perioada 24.12.2010 – 31.12.2012, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe profit în sumă totală de **y lei**, aferent căreia au fost calculate dobânzi și

penalități de întârziere în sumă totală de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art.119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada 24.12.2010 – 30.04.2013, iar în urma inspecției fiscale s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de y lei și au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Societatea comercială a contestat în totalitate obligațiile suplimentare stabilite la control, mai sus menționate.

### **1. Referitor la impozitul pe profit in suma de .... lei**

Perioada verificata: 24.12.2010 – 31.12.2012.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. .../28.06.2013 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../28.06.2013, rezultă:

- la data de 31.12.2011 societatea a declarat un profit impozabil in sumă de y lei cu un impozit pe profit in suma de y lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de y lei, cu y lei mai mult, si un impozit pe profit in suma de y lei, rezultând o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de **y lei** (y lei - y lei).

- la data de 31.12.2012 societatea a declarat un profit impozabil in surna de y lei cu un impozit pe profit in suma de y lei, iar la verificare s-a stabilit profit impozabil in suma de y lei, cu y lei mai mult, si un impozit pe profit in suma de y lei, rezultând o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de **y lei**(y lei -y lei).

Diferența totală suplimentară la impozitul pe profit este în sumă de **y lei** și se compune din: y lei diferența pentru anul 2011+y lei diferența impozit pe profit pentru anul 2011 + y lei diferenta pentru anul 2012 .

Diferența de profit impozabil in suma de y lei stabilita de organele fiscale la data de 31.12.2011 se compune din urmatoarele cheltuieli nedeductibile fiscal:

- y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul aferent autovehiculului utilizat de administratorul societății si altor autovehicule care nu aparțin societății, sau pentru care nu sunt incheiate contracte de închiriere;

- y lei reprezinta cheltuieli cu obiectele de inventar si piese mașini (birotica, rafturi marfa si piese de mașini) înregistrate in baza unor borderouri de achiziție, bunuri achiziționate de la persoane fizice care nu pot fi individualizate, neavand niciun element de identificare (marca, tip, serie, etc);

- y lei reprezinta cheltuieli cu întreținerea si reparațiile unui autovehicul aparținând altei societăți;

- (y) lei reprezinta diferența de declarat a profitului impozabil;

- y lei reprezinta diferența cheltuieli cu impozitul pe profit.

Diferența de profit impozabil in suma de **y lei** stabilita de organele fiscale la data de 31.12.2012 se compune din urmatoarele cheltuieli nedeductibile fiscal:

- y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul peste limita de consum pentru transportul unui angajat la locul de munca, cheltuieli cu manopera, piese de schimb si combustibil pentru un autoturism care nu aparține societății si diferența de deductibilitate 50% la cheltuieli cu reparațiile autovehiculelor, nedeductibile fiscal;

- y lei reprezintă cheltuieli înregistrate in contabilitate fără a avea la baza un document justificativ;

- (y) lei reprezinta diferența de declarat a profitului impozabil;

- y lei reprezintă cheltuieli cu bilete de avion, asigurare, diurna si cazare inregistrate pentru administratorul societății si un angajat al acesteia, fără a se face dovada ca sunt efectuate in scopul realizării de venituri;

- y lei reprezintă depășire cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix;

- (y) lei reprezinta diferența cheltuieli cu impozitul pe profit nedeductibil fiscal.

Pentru diferența de impozit pe profit în suma de y lei, s-au calculat dobânzi în suma de y lei și penalități de întârziere în suma de y lei, conform art.119 alin.(1), art.120 alin(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

X contestă în totalitate diferențele stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, respectiv suma de **y lei** impozit pe profit și accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de **y lei** (y lei + y lei).

**a) Referitor la cheltuielile cu combustibilul în suma de y lei**

În Raportul de inspecție fiscală s-a consemnat faptul că societatea a înregistrat cheltuieli nedeductibile fiscal aferente combustibilului în suma de y lei aferente autovehiculelor care nu aparțin societății sau pentru care nu sunt încheiate contracte de închiriere, astfel:

- y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul efectuate în anul 2011 aferente autovehiculului utilizat de administratorul societății, cat și altor autovehicule.

- y lei reprezintă cheltuieli cu combustibilul efectuate în anul 2012 peste limita de consum pentru transportul unui angajat la locul de muncă, cheltuieli cu manopera, piese de schimb și combustibil pentru un autoturism care nu aparține societății și diferența de deductibilitate 50% la cheltuieli cu reparațiile autovehiculelor, nedeductibile fiscal;

Societatea susține în contestație faptul că pentru toate mașinile pe care le utilizează are încheiate contracte de comodat și că aceste mijloace de transport sunt folosite de către angajații societății conform fișei postului, în interesul serviciului.

În susținerea cauzei societatea atașează la dosarul cauzei un număr de 5 contracte de împrumut de folosință (auto) încheiate în perioada 2011 - 2013.

Legea 571/2003 privind Codul fiscal – varianta aplicabilă la 01.01.2011, precizează:

*"[...]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:*

*t) în perioada 1 ianuarie 2011-31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

*2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi. [...]"*

Legea 571/2003, privind Codul fiscal – varianta valabilă la 01.01.2012, precizează:

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*t) 50% din cheltuielile privind combustibilul, pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Prin excepție de la prezentele prevederi, cheltuielile privind combustibilul sunt integral deductibile în situația în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

*2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi[...]"*

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform prevederilor legale mentionate mai sus, în anul 2011 nu sunt deductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului cu cateva exceptii limitativ prevazute.

Litera t) a alin. (4) al art. 21 a fost modificată de O.U.G. nr. 125 din 27 decembrie 2011, astfel incat, incepand cu data de 01.01.2012 nu sunt deductibile fiscal 50% din cheltuielile privind combustibilul, pentru vehiculele rutiere motorizate menționate mai sus.

Organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal potrivit dispozitiilor fiscale citate mai sus, iar societatea nu a făcut dovada că se încadrează în excepțiile prevăzute de legislație pentru care cheltuielile cu combustibilul sunt deductibile integral.

Contestatoarea motiveaza ca aceste cheltuieli cu combustibilului s-au facut in interes de serviciu de catre angajatii societatii conform fisei postului, însă această susținere nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila contestatiei, intrucat, chiar daca vehiculele au fost utilizate pentru administrarea si conducerea societatii, în anul 2011 cheltuielile cu combustibilul sunt in totalitate nedeductibile fiscal, iar în anul 2012 doar procentul de 50% din cheltuieli este nedeductibil fiscal.

Astfel, cheltuielile cu combustibilul in suma de **y lei** sunt nedeductibile fiscal, drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

#### **b) Referitor la cheltuielile de natura obiectelor de inventar și piese de mașini in suma de y lei**

In Raportul de inspectie fiscala se menționează faptul ca societatea a inregistrat în anul 2011 cheltuieli cu obiecte de inventar in suma de y lei in baza unor borderouri de achiziție de la persoane fizice, obiecte de inventar care nu pot fi individualizate (birotică, rafturi marfă și piese de mașină), neavand niciun element de identificare (marca, tip, serie, etc), drept pentru care cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal.

Societatea sustine ca a întocmit note de recepție, documente justificative pentru tranzacții de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice, facand astfel dovada intrării in gestiune a bunurilor respective și de asemenea susține că au fost încheiate contracte de vanzare cumparare cu persoanele fizice.

In sustinerea cauzei societatea a anexat la dosarul cauzei copii de pe documentele: note de recepție și constatare de diferențe, contracte de vânzare-cumpărare și borderouri de achiziție.

**Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare** precizeaza:

*"[...]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; [...]"*

#### **Ordinul nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile:**

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

*2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:[...]"*

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

GRUPA a III-a

BUNURI DE NATURA STOCURILOR

BORDEROU DE ACHIZIȚIE (Cod 14-4-13)

1. Servește ca:

- document de înregistrare în gestiune a bunurilor cumpărate;

- document justificativ de înregistrare în contabilitate a valorii bunurilor cumpărate;

- document pentru justificarea sumelor primite ca avans spre decontare pentru achiziții sau pentru decontarea sumelor plătite pentru achiziții.

2. Se întocmește în două exemplare de către persoana care efectuează aprovizionarea cu bunuri de pe piața țărănească, de la producătorii individuali sau de la alte persoane fizice, în momentul achiziției.

Se semnează de către persoana care face achizițiile respective și de către gestionarul care primește bunul.

5. Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:

a) pentru formularul cod 14-4-13:

- denumirea unității; codul de identificare fiscală; sediul (localitatea, str., număr); județul;

- denumirea, numărul și data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;

- produsul; codul; U/M; cantitatea; prețul unitar de achiziție; valoarea achiziției;

- semnături: achizitor, gestionar;[...]"

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

În cazul în speță, din coroborarea textelor de lege mai sus citate, se reține că în ce privește impozitul pe profit sunt deductibile cheltuielile referitoare la achiziția de bunuri de la persoane fizice dacă realitatea operațiunii de achiziție se poate justifica în orice moment, prin reflectarea acestora în contabilitate pe baza de documente justificative, respectiv borderourile de achiziție care reprezintă document justificativ de înregistrare în contabilitate a valorii produselor cumpărate, document care trebuie să îndeplinească condițiile impuse de legislația în vigoare. Astfel, textul de lege condiționează deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin documente legale, corect întocmite. Se reține că simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în documente nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, documentele justificative trebuind să conțină toate elementele prevăzute de formular, completate în mod corect.

Din analiza dosarului contestației, organul de soluționare contestației constată că X avea obligația de a întocmi borderouri de achiziție cod 14-4-13 conform prevederilor legale mai sus menționate.

Însă, față de conținutul minimal, obligatoriu de informații al formularului "borderou de achiziție", se constată că din copiile borderourilor de achiziție depuse la dosarul cauzei, lipsesc datele privind domiciliul persoanei fizice vânzătoare ( ,,), seria și numărul buletin/carte de identitate, codul produsului.

În Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală menționează ca obiectele de inventar, achiziționate de la persoane fizice nu au putut fi individualizate, întrucât nu au niciun element de identificare (marca, tip, serie, etc).

În acest sens, art. 6 din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"[...]ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz[...]"

Susținerile contestației privind faptul că „în baza borderourilor de achiziție s-au întocmit notele de intrare recepție, care atestă intrarea în gestiune a mărfurilor cumpărate de la persoane fizice” și că are întocmite contracte de vânzare cumpărare, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât borderourile de achiziție prezentate nu respectă legislația în vigoare.

Potrivit celor de mai sus, rezultă că doar înregistrarea în contabilitate a borderourilor de achiziție nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli efectuate cu achiziția bunurilor să fie deductibile, legea fiscală, respectiv art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, prevăzând faptul că pentru înscrisurile care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ nu se admite deducerea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

Pe cale de consecință, urmeaza a fi respinsa contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

### **c) Referitor la cheltuielile cu întreținerea și reparația unui automobil in suma de y lei**

Organele de inspecție fiscale au stabilit ca suma de y lei reprezentând cheltuieli aferente anului 2011 cu întreținerea și reparațiile unui autovehicul aparținând altei societăți comerciale este nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art.21 alin(1) din Codul fiscal, însă nu precizează din ce se compune această sumă.

Societatea susține ca nu știe de unde provine suma da y lei, și prin urmare nu motivează acest capăt de cerere.

În referatul întocmit de organele fiscale se menționează ca „*suma de y lei aferenta anului 2011 reprezinta cheltuieli cu intretinerea si reparatiile unui autovehicul apartinand altei societati, nedeductibile fiscal, conform art. 21 alineat (1) din Legea nr. 571/2003, conform anexei nr. 8, atasata la Raportul de inspectie fiscala se refera la urmatoarele: factura nr. ,,,/14.05.2011 – parbriz ..., bonurile nr. ,,,/09.03.2011, nr. ,,,/09.03.2011, nr. ,,,/18.05.2011 – rovinețe..., y.*”

Drept urmare, cheltuiala în sumă de y lei reprezentând rovinețe și parbriz ... efectuată pentru un autoturism care nu aparține societății comerciale, este nedeductibilă fiscal în baza art.21 ali.(1) din Codul fiscal :

“[...]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; [...]”

drept pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

### **d) Referitor la cheltuielile fără documente justificative in suma de y lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de y lei reprezentand cheltuieli inregistrate in contabilitate fara a avea un document justificativ, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal :

“[...]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; [...]”

Societatea sustine ca nu știe de unde provine suma de y lei stabilita drept cheltuiala nedeductibila.

În referatul întocmit organele de inspecție fiscală se face precizarea că suma de y lei reprezintă c/valoarea facturilor nr..../14.09.2012, nr..../18.08.2012 și nr..../07.07.2012 care nu s-au regăsit la momentul controlului în contabilitate și care totodată nu au fost declarate de partener prin declarațiile cod 394.

Drept urmare, aceste cheltuielile sunt nedeductibile fiscal în baza prevederilor legale susmenționate, iar contestatia se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.



**e) Referitor la cheltuielile cu bilete de avion, cazare, asigurare și diurnă în suma de ... lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile în suma de y lei reprezentând cheltuieli cu bilete de avion, cazare, asigurare, diurna și cazare efectuate de societate pentru administratorul societății și un angajat al acesteia, fără a se face dovada că sunt efectuate în scopul realizării de venituri, conform prevederilor art.21 alin(1) din Codul fiscal:

*“[...]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.[...]”*

Societatea susține că unul din obiectele de activitate ale societății este agricultura, drept pentru care vizita respectivă a fost făcută la invitația unei firme de profil din ... și anexează contestației o invitație a unei firme din ..., ordine de deplasare și actul constitutiv al firmei.

Însă, ordinele de deplasare nu sunt ștampilate la destinație.

În referatul întocmit de organele de inspecție fiscală, se menționează că, deși societatea comercială are ca activitate secundară agricultura, totuși aceasta nu deține terenuri și nu a luat în arendă terenuri.

Având în vedere că societatea nu a demonstrat că deplasarea celor doi salariați în ... a fost efectuată în scopul realizării veniturilor, rezultă că suma de y lei reprezentând cheltuielile cu deplasarea este nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art.21 alin(1) din Codul fiscal, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

**f) Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe în suma de y lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de y lei înregistrată în anul 2012 reprezintă depășirea cheltuieli cu amortizarea unui mijloc fix, nedeductibile fiscal în baza art.24 alin.(1) din Codul fiscal:

*“[...]ART. 24 Amortizarea fiscală*

*(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]”*

Societatea menționează că mijlocul fix pentru care organele de inspecție fiscală au calculat depășirea cheltuielilor cu amortizarea nu a fost specificat.

În referatul întocmit de organele emitente ale actului administrativ fiscal atacat se menționează că diferența constată se referă la amortizarea autoutilitareii ... înmatriculată sub nr. .... cu o valoare de y lei, achiziționată pe baza facturii nr. .../30.07.2012 (anexată în copie xerox la dosarul contestației), pentru care societatea a stabilit o durată normală de utilizare de un an, în loc de 4-6 ani, așa cum prevede OMFP 2139/2004 pentru aprobarea catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că suma de y lei este nedeductibilă fiscal, întrucât reprezintă diferență în plus înregistrată de societate cu cheltuieli de amortizare a autoutilitareii ... nr....., față de deducerile de amortizare liniară (lunară și anuală) prevăzută de O.M.F.P.nr.2139/2004.

Drept urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) din Codul fiscal:

*“Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*[...] i) amortizarea, în limita precizată la art.24”*

**g) Referitor la cheltuielile cu diferența de impozit pe profit în suma de y lei**

În diferența suplimentară de impozit pe profit stabilită la control în sumă de y lei este inclusă și suma de y lei aferentă anului 2011, stabilită ca nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal.

Societatea susține că a ținut cont la stabilirea cheltuielilor nedeductibile fiscal și de cheltuielile cu impozitul pe profit, anexând în acest sens copie de pe registrul fiscal.

În fapt, conform raportului de inspecție fiscală, diferența de impozit pe profit în sumă de **y lei** se compune din:

- y lei diferență impozit profit aferentă anului 2011(y lei cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control x 16%);

- y lei diferență impozit profit aferentă anului 2012(y lei cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control x 16%);

- y lei diferență impozit profit aferentă anului 2011.

Însă, așa cum am arătat mai sus, în componența cheltuielilor nedeductibile fiscal stabilite la control pentru anul 2011 în sumă de y lei, se cuprinde și cheltuiala cu impozitul pe profit în sumă de y lei, nedeclarată de societatea comercială, așa cum rezultă din anexa nr.4 la raport, din care se constată că societatea comercială a declarat pentru anul 2011 impozit pe profit în sumă de y lei, față de impozitul pe profit în sumă de y lei constituit ca obligație la buget.

Astfel, la calculul diferenței suplimentare de impozitul pe profit aferentă anului 2011 în sumă de y lei s-a ținut cont de cheltuiala nedeductibilă fiscal în sumă de y lei reprezentând impozit pe profit, deci nu se mai justifică stabilirea suplimentară a unei diferențe de impozit pe profit în sumă de y lei.

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere se va admite contestația formulată, respectiv pentru impozitul pe profit în sumă de **y lei**, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de **y lei** (y lei dobânzi + y lei penalități).

**Centralizând cele prezentate mai sus la impozitul pe profit**, rezultă următoarele:

- admiterea partiala a contestației pentru impozitul pe profit în sumă de y lei și pentru accesoriile aferente în sumă de y lei.

- respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru impozitul pe profit în sumă de y lei și pentru accesoriile aferente în sumă de y lei, calculate în baza prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și potrivit principiului de drept, ” *accesoriul urmează soarta principalului* “.

## **2. Referitor la TVA suplimentară în suma de y lei**

Perioada verificata: 24.12.2010 – 30.04.2013.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. ..../28.06.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..../28.06.2013, rezultă o diferență suplimentară la TVA de plată în sumă de **y lei**, compusă din:

a) y lei reprezintă TVA deductibilă din facturile nr..../30.09.2012, nr..../07.11.2012 și nr..../20.11.2012 emise de .., reprezentând mijloace fixe (echipament irigare, mașina PVC, lăzi frigorifice, transformator, laptop, etc) care nu sunt utilizate în scopul obținerii de venituri și care nu pot fi identificate, neavând menționat nici un element de identificare (serie, marca,tip, capacitate.etc);

b) y lei reprezintă TVA colectata asupra avansurilor incasate în suma de y lei;

c) y lei reprezintă TVA deductibilă aferentă bonurilor de combustibil și facturilor de reparații (conform anexa nr. 8) aferente autovehiculelor care nu aparțin societății, nedeductibile fiscal conform art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003, sau au deductibilitate pentru anul 2012 de 50% conform art. 145<sup>A1</sup>, alin.(1) din Legea nr.571/2003;

d) y lei reprezintă diferența TVA colectata aferentă lunii august 2011, încalcându-se prevederile art. 82 alineat (3) din OG nr. 92/2003.

e) y lei reprezintă TVA deductibilă din facturi fiscale emise de o societate neplatitoare de TVA;

f) y lei reprezintă TVA dedusa aferentă facturii nr. ..../02.01.2012 reprezentând cazare administrator, fără a se face dovada deplasării în scopul desfășurării activității.

### **a) Referitor la TVA deductibilă în suma de y lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de y lei reprezintă TVA dedusa din facturile nr..../30.09.2012, nr..../07.11.2012 și nr..../20.11.2012 emise de ....., societate afiliată,

reprezentând mijloace fixe (echipament irigare, mașina PVC, lăzi frigorifice, transformator, laptop, etc) care nu sunt utilizate în scopul obținerii de venituri și care nu pot fi identificate, neavând menționat nici un element de identificare (serie, marca, tip, capacitate.etc), astfel că nu au acordat drept de deducere pentru această sumă, în baza prevederilor art.145 alin(2) lit.a) din Codul fiscal:

*"[...]ART. 145*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;[...]"*

Societatea susține că eronat organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere, întrucât bunurile respective sunt utilizate conform obiectului de activitate al societății (laptop, lăzi frigorifice etc.), iar transformatorul a fost utilizat în punctul propriu de bransament la rețea, în ....

La dosarul cauzei au fost depuse copii de pe facturile susmenționate, iar în referatul întocmit de organele de inspecție fiscală se precizează că factura nr..../30.09.2012 reprezentând echipament de irigare, conținând TVA deductibilă în sumă de y lei, pentru care societatea a anexat contractul de închiriere nr..../11.10.2012, nu a fost achitată la momentul finalizării controlului și de asemenea, societatea nu a înregistrat venituri din închirierea acestui utilaj.

Astfel, pentru mijloacele fixe achiziționate de societatea contestatoare de la ...., care nu pot fi identificate, neavând niciun element de identificare și pentru care societatea nu a dovedit utilizarea în folosul operațiunilor taxabile, aceasta nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de y lei.

Drept urmare, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

#### **b) Referitor la TVA colectată în sumă de y lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de y lei reprezintă TVA colectată suplimentar calculată asupra avansurilor încasate în suma de y lei, pentru care societatea nu a calculat TVA, încălcându-se prevederile art.134<sup>2</sup> alin.(2) li.b) din Codul fiscal.

Societatea susține că aceste avansuri s-au stins prin restituirea ulterioară, astfel încât la data actuală nu se mai regăsesc.

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

*"[...]Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată*

*Faptul generator și exigibilitatea - definiții*

*ART. 134*

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

*(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.*

*Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*ART. 134<sup>2</sup>*

*(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

*b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;*

*ART. 155*

*(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. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.[...]"*

Conform prevederilor legale mentionate mai sus, persoana impozabila are obligatia de a plăti TVA la bugetul statului la data la care are loc faptul generator, si prin exceptie de la aceasta regulă, plata se face la data la care se incaseaza avansul, inainte de data la care intervine faptul generator.

Astfel, X avea obligatia sa colecteze TVA odata cu primirea avansului in suma de y lei.

Asa cum rezultă din analiza dosarului cotestatiei si din referatul intocmit, societatea a incasat avansuri in suma de y lei in lunile mai 2012 (y lei de la ..), iulie 2012 (y lei de la ...) și august (y lei de la ....), fără a colecta TVA.

Societatea anexeaza in copie la dosarul cauzei 7 chitante privind incasari de la ... ce reprezinta „*contravaloare sold creditor (partial)*” asa cum este specificat pe documentele in cauza, chitanțe care însumează y lei, desi avansurile incasate de la ... si ... sunt in suma de y lei.

În referatul întocmit de organele de inspecție fiscală, se menționează că în luna iunie 2012 plățile societății contestatoare către ... sunt în sumă de y lei (y lei + y lei), însă primul avans încasat de ... de la aceeași societate în luna mai 2012 este în sumă de y lei, mai mic decât suma restituită, ceea ce conduce la concluzia că restituirea sumei de y lei nu are legătură cu suma încasată în avans în sumă de y lei.

Astfel, se retine ca prin documentele anexate de societatea comercială nu se face dovada restituirii avansurilor, iar adresele transmise de catre ... si ... catre societatea contestatoare in care se mentioneaza ca numai o parte din sumele achitate reprezinta restituirea avansului nu au nicio relevanta in cazul de fata.

In concluzie, societatea datorează TVA în sumă de y lei pentru avansurile încasate de la societățile afiliate susmenționate, în baza prevederilor legale citate mai sus, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

### **c) Referitor la TVA deductibilă in suma de y lei**

Organele de inspectie fiscala au stabilit suma de y lei reprezintă TVA aferenta bonurilor de combustibil si facturilor de reparatii (conform anexa nr. 8) aferente autovehiculelor care nu aparțin societății, sau reprezinta TVA fara drept de deducere pentru anul 2012 de 50%, astfel că nu au dat drept de deducere pentru această sumă, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.145<sup>1</sup>alin.(1) din Codul fiscal:

*[...]ART. 145<sup>1</sup>Limitări speciale ale dreptului de deducere*

*(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.*

*(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului [...]*

Societatea sustine ca toate masinile utilizate apartin societatii, iar consumurile s-au facut conform destinatiilor legale.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila contestatiei, intrucat, se deduce 50% din taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, iar pentru autoturismele care nu apartin societatii, aceasta nu are drept de deducere a TVA aferentă .

Astfel, societatea comerciala nu are dreptul de deducere pentru TVA in suma de y lei, drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

### **d) Referitor la TVA colectata in suma de y lei**

Organele de inspectie fiscala au stabilit că suma de y lei reprezintă diferența TVA colectata aferenta lunii august 2011.

Societatea sustine ca nu exista diferente intre TVA colectată si declarată si cea din documentele contabile in luna august 2011.

În referatul întocmit de organele de inspecție fiscală se precizează că suma de  $y$  lei TVA colectată aferentă lunii august 2011 a fost stabilită prin aplicarea procentului de 24% la veniturile din vânzarea marfurilor aferente lunii august, astfel:  $y$  lei +  $y$  lei =  $y$  lei – TVA colectată. În fapt, societatea nu a colectat TVA pentru veniturile în suma de  $y$  lei ( $y$  lei  $\times$  24% =  $y$  lei), drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

#### **e) Referitor la TVA deductibilă în sumă de $y$ lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de  $y$  lei înscrisă în facturi emise de societăți neplătitoare de TVA, conform art.146 alin(1) lit.a) din Codul fiscal.

Societatea susține că facturile conțin toate elemente prevăzute de art.155 din Codul fiscal, și depune copii de pe facturi emise de furnizorul .... în datele de 18.08.2012 și 14.09.2012.

Însă, în referatul întocmit de organele de inspecție fiscală se menționează că înregistrarea în scopuri de TVA a acestui furnizor a fost anulată în data de 18.04.2012, anterior emiterii facturilor susmenționate.

Drept urmare, întrucât la data emiterii facturilor de către furnizorul ...., acesta nu mai era persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, rezultă că societatea contestatoare nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA în sumă de  $y$  lei, conform prevederilor conform art.146 alin(1) lit.a) din Codul fiscal.

În consecință, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

#### **f) Referitor la TVA deductibilă în suma de ... lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de  $y$  lei reprezintă TVA dedusă aferentă facturii nr. .../02.01.2012 reprezentând cazare administrator, fără ca societatea să facă dovada deplasării în scopul desfășurării activității, astfel că nu au dat drept de deducere pentru această taxă în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Societatea susține că deplasarea administratorului a fost făcută în vederea prospectării pieței și atragerea de noi clienți, dar nu prezintă dovezi în acest sens.

Drept urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

**Recapitulând** cele prezentate mai sus privind diferența stabilită suplimentar la **TVA**, rezultă că se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societatea contestatoare pentru TVA de plată în sumă totală de  $y$  lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de  $y$  lei, calculate conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și potrivit principiului de drept "accesoriul urmează soarta principalului".

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de X din ...., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../28.06.2013* întocmită de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală .... în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

### **DECIDE :**

#### **1. Admiterea parțială a contestației pentru suma $y$ lei reprezentând:**

- $y$  lei impozit pe profit ;
  - $y$  lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- și implicit anularea actului atacat pentru această sumă.

**2. Respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totală de **y lei** reprezentand:

- **y lei** impozit pe profit;
- **y lei** accesorii aferente impozitului pe profit;
- **y lei** TVA de plata;
- **y lei** accesorii aferente TVA de plata.

**3.** Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data primirii.