

DECIZIA NR.35

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice- Activitatea de Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC X SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice- Activitatea de Inspectie Fiscala in Decizia de impunere si in Raportul de inspectie fiscala privind suma de lei.

Suma contestata se compune din:

- taxa pe valoarea adaugata
- majorari de intarziere aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA
- impozit pe profit
- majorari de intarziere aferente impozit pe profit.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 206 si 207 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, DGFP Brasov este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre petent.

I. SC X SRL, contesta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, motivand astfel:

A)Petenta contestat impozitul pe profit calculat suplimentar de echipa de inspectie fiscala, dupa cum urmeaza:

1)Referitor la cheltuielile legate de cele trei autoturisme utilizate de catre administrator.

Petenta contestata constatatarea facuta de organul de inspectie fiscala motivand ca in mod eronat aceasta a atribuit administratorului folosinta celui mai vechi autoturism, respectiv cel achizitionat conform contractului de leasing nr...../2005.

Totodata petenta sustine ca, incepand cu data de2007 administratorul foloseste exclusiv autoturismul marca A conform procesului verbal de predare primire anexat contestatiei si solicita incadrarea ca cheltuieli deductibile fiscal a sumei de lei

2)Referitor la cheltuielile legate de autoturismele folosite de alte persoane

Petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a identificat mai multe autoturisme care sunt folosite de persoane care nu sunt angajati ai firmei, ci colaboratori ai acesteia, constatand ca cheltuielile cu reparatiile si cu amortizarea sunt nedeductibile fiscal. Petenta arata ca organul de inspectie fiscala invoca un articol din Codul Fiscal, care nu are nici o legatura cu situatia de fapt, sustinand ca acest articol se refera doar la angajatii cu functii de conducere si de administrare ai societatii. Totodata petenta contestat motivatia de drept din Raportul de inspectie fiscala, respectiv ultimul alineat din art.21, alin.(3) ,lit.n din Lega nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza :*"Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificat cu documente legale."*

In sustinere, petenta face trimitere la prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii cu privire la inregistrarea in contabilitate a documentelor contabile.

Fata de cele aratate petenta solicita ca cheltuielile cu amortizarea in suma de ... lei si cele cu dobanda in suma de ... lei sa fie considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

3)Referitor la cheltuielile cu combustibilul achizitionat de la SC A SRL.

Petenta precizeaza ca " din constatarile echipei de inspectie fiscala, cheltuielile cu carburantul achizitionat de la A au fost considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, deoarece societatea nu a prezentat documente din care sa reiasa care sunt masinile care au alimentat in perioada respectiva".

Petenta sustine ca echipa de inspectie fiscala putea sa solicite documente de la furnizorul A sau sa efectueze un control incrucisat la aceasta, in cazul in care societatea nu le-a putut pune la dispozitie. Aratand totodata ca organele de inspectie fiscala s-au limitat la a considera cheltuielile in suma de ... lei ca si cheltuieli nedeductibile fiscal, fara sa stabileasca situatia fiscala reala.

Petenta sustine ca a constatat nereguli in legatura cu modalitatea de calcul de catre echipa de control a cuantumului cheltuielilor nedeductibile aferente achizitionarii de combustibil de la A , neregului care au condus in mod nejustificat la considerarea sumei de lei ca cheltuieli nedeductibile, astfel:

-in centralizatorul intocmit la anexa nr.6, rezulta ca facturile nr./2007,.../2007, emise de A au fost incadrate in aceeasi categorie de cheltuieli nedeductibile, desi aveau anexate desfasuratoare care identificau autoturismele care au alimentat in perioada verificata.

-organele de control nu au luat in considerare cheltuielile de protocol cuprinse in facturile emise de A care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la calcul profitului impozabil, valoarea acestora ridicandu-se la lei.

4)Referitor la cheltuielile cu serviciile de telefonie mobila

Petenta sustine ca echipa de inspectie fiscala a considerat cheltuielile cu serviciile de telefonie de la B ca nedeductibile, considerand ca facturile sunt intocmite pe numele altei persoane, respectiv W care locuieste in Brasov care nu este adresa sediului social al societatii si ca pe facturi nu este inscris codul fiscal al societatii si ca pentru aceste servicii nu a fost incheiat contract.

Petenta precizeaza ca are incheiat contract de servicii de telefonie mobila nr.... cu furnizorul B si anexeaza la dosarul cauzei contractul in copie xerox. Petenta precizeaza ca titularul contractului este SC X SRL, in calitate de client. Aceasta arata ca din motive practice s-a optat insa ca persoana de contact sa fie dl. W, director general in al societatii in acea perioada, iar adresa de facturare sa fie Brasov.

Petenta arata ca echipa de inspectie fiscala a invocat art.155, alin.(5) din Codul fiscal sustinand totodata ca "textul de lege nu prevede ca imperativa precizarea adresei sediului beneficiarului/cumparatorului; in aceasta situatie, alegerea de catre partile contractului a unei adrese de facturare diferita de cea a sediului clientului, respectiv cea a directorului general al societatii, in calitate de reprezentant al acesteia, nu determina incalcarea niciunei dispozitii imperative a legii".

Fata de cele specificate in sustinere, petenta solicita ca cheltuielile cu serviciile de telefonie mobila in suma de ... lei sa fie considerate deductibile la calculul profitului impozabil.

5) Referitor la cheltuielile cu serviciile hoteliere

Petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a constatat ca " societatea a acordat salariatilor sai sejururi drept bonus pe care nu le-a impozitat la angajat ca si cheltuieli salariale in conformitate cu prevederile art.21, alin.(4) lit.f".

Petenta precizeaza ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul obtinerii de profit prin organizarea unui simpozion la care au participat partenerii de afaceri si potentialii clienti si ca in acest mod se face cunoscut numele societatii pe piata pe care activeaza, iar din punct de vedere legal exista documente justificative in forma ceruta de lege. Fata de cele specificate in sustinerea sa petenta solicita incadrarea cheltuielilor in suma de ... lei aferenta facturilor de la SC C SRL ca cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit.

B) Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si a majorarilor de intarziere in suma de ... lei si penalitatilor in suma de ... lei.

Suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar contestata de catre petenta se compune din:

- 1) ... lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pentru autoturismul marca A.
- 2) ... lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor cu combustibilul
- 3) ... lei reprezentand TVA aferenta unor servicii de intermediere efectuate de SC D SRL
- 4) ... lei reprezentand TVA aferenta serviciilor de telefonie mobila
- 5) ... lei reprezentand TVA aferenta facturilor de avans primite de la furnizorul SC E SRL.

1) Referitor la TVA aferenta cheltuielilor legate de autoturismele folosite de catre administrator.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat trei autoturisme in leasing financiar, toate trei utilizate de catre administratorul societatii, Z:

- B cu contractul de leasing financiar nr...../2005
- C cu contractul de leasing financiar nr..../2007
- A cu contractul de leasing financiar nr...../2007

Echipe de inspectie fiscala a constatat ca societatea poate sa deduca cheltuieli doar pentru un singur autoturism aflat in folosinta persoanelor cu functii de conducere, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal.

Petenta contesta constatarea facuta de organul de inspectie fiscala motivand ca in mod eronat echipa de control a atribuit administratorului folosinta celui mai vechi autoturism, respectiv cel achizitionat conform contractului de leasing nr...../2005.

Totodata petenta sustine ca, incepand cu data de 2007 administratorul foloseste exclusiv autoturismul marca A conform procesului verbal de predare primire anexat contestatiei si solicita incadrarea ca cheltuieli deductibile fiscal a sumei de ... lei

2) Referitor la TVA aferenta facturilor de combustibili emise de furnizorul MOL ROMANIA SRL.

Petenta precizeaza ca intrucat nu a prezentat documente din care sa reiasa care sunt masinile care au alimentat de la SC A SRL echipa de inspectie fiscala a considerat ca TVA in suma de ... lei aferent cheltuielilor cu carburantul achizitionat de la furnizorul mentionat anterior este nedeductibila.

Petenta contesta faptul ca organul de inspectie fiscal nu si-a exercitat rolul activ, in sensul ca nu a solicitat documente de la SC A SRL din care sa reiasa autoturismele care au alimentat.

Petenta sustine ca echipa de inspectie fiscala putea sa solicite documente de la furnizorul A sau sa efectueze un control incrucisat la aceasta, in cazul in care societatea nu le-a putut pune la dispozitie.

Petenta sustine ca a constatat nereguli in legatura cu modalitatea de calcul de catre echipa de control a cuantumului cheltuielilor nedeductibile aferente achizitionarii de combustibil de la A , neregulii care au condus in mod nejustificat la considerarea sumei de ... lei ca cheltuieli nedeductibile, astfel:

-in centralizatorul intocmit la anexa nr.6, rezulta ca facturile nr..../2007,..../2007, emise de A au fost incadrate in aceeasi categorie de cheltuieli nedeductibile, desi aveau anexate desfasuratoare care identificau autoturismele care au alimentat in perioada verificata.

petenta precizeaza de asemenea ca organele de control nu au luat in considerare cheltuielile de protocol cuprinse in facturile emise de A care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la calcul profitului impozabil.Petenta sustine ca astfel isi pierde dreptul de deducere pentru suma de ... lei (TVA aferenta sumei de lei cheltuieli de protocol) , drept de deducere pe care sustine ca nu l-a exercitat , suma fiind trecuta direct pe cheltuieli.

3) Referitor la TVA aferent serviciilor de intermediere prestate de SC D SRL

Petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a concluzionat ca serviciile de intermediere efectuate de SC D SRL in baza contractului mai 2004 nu sunt cheltuieli

deductibile pentru ca nu poate justifica necesitatea prestarii acestora. In consecinta echipa de inspectie fiscala a constatat ca TVA aferenta acestor servicii in suma de ... lei nu este deductibila, invocand prevederile art.143 alin.(3), lit.a) din Codul fiscal.

Petenta sustine ca :

- "societatea noastra a incheiat contractul de intermediere cu SC D SRL in data de mai 2004, intr-un moment in care activitatea era la inceput si necesitatea de a apela la persoane cu experienta in domeniu era foarte mare"

- in urma acestei colaborari, prestatorul a reusit sa intermedieze o serie de contracte, care au contribuit la stabilizarea societatii noastre pe piata si au creat relatii de faceri durabile

- in urma intermediarii facute de acesta societate, societatea noastra a obtinut venituri impozabile in suma de ... rol la care s-a adaugat TVA in suma de ... rol, obtinand un profit net la sfarsitul anului 2004 de ... rol, profit care este mai mare decat comisionul platit prestatorului.

- din punct de vedere juridic, echipa de inspectie fiscala motiveaza considerarea TVA ca fiind nedeductibil prin raportarea la art.21 alin.(4) lit.m si art.145 alin.3 lit.a in forma lor in vigoare incepand cu ianuarie 2007, ca urmare a modificarii legii nr.343/2006. Petenta arata ca dreptul de deducere a TVA a luat nastere conform art.145 la data de decembrie 2004, data emiterii facturii de catre prestator, iar art.145, in forma invocata de organele de control, nu poate fi luata in considerare decat pentru operatiunile afectuate dupa data intrarii in vigoare (ianuarie 2007). Astfel petenta apreciaza ca organe de inspectie fiscala au adus atingere principiului neretroactivitatii legii.

Fata de cele aratate petenta solicita ca suma de ... lei reprezentand TVA aferenta facturii nr..../02. decembrie 2004, sa fie considerata deductibila.

4) Referitor la serviciile de telefonie mobila prestate de B SRL.

Petenta precizeaza ca : "Din punct de vedere legal, facturile intocmite de furnizorul B contin toate datele in mod expres cerute de art.155 din Codul fiscal care, in forma in vigoare la data semnarii contractului, prevede ca mentine obligatorie precizarea " numelui, adresei si codului de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii" iar in forma in vigoare incepand cu ianuarie 2007 "denumirea, numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art.153 ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz".

Fata de cele specificate petenta apreciaza ca din interpretarea prevederilor legale , nu rezulta ca furnizorul ar trebui sa mentioneze pe factura sediul social al firmei, atat timp cat partile au convenit ca adresa de facturare sa fie diferita.

Petenta precizeaza ca a incheiat cu B contractul de servicii/2005 in scopul efectuarii operatiunilor taxabile - comunicarea telefonica fiind element esential in activitatea de distributie desfasurata de societate si solicita ca TVA aferenta serviciilor de telefonie mobila in valoare de ... lei sa fie considerata deductibila.

5) Referitor la TVA aferenta facturilor de avans primite de la furnizorul SC E SRL.

Petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a concluzionat ca societatea nu poate deduce TVA aferent avansurilor platite furnizorului SC E SRL, pe motiv ca nu

justifica sumele acordate ca avans prin achizitii de bunuri folosite in interesul operatiunilor taxabile.

Petenta sustine ca echipa de inspectie fiscala nu a luat in considerare ca intre SC X SRL si SC E SRL au fost desfasurate operatiuni economice, care au justificat plata avansurilor, respectiv livrari de bunuri de la furnizor, bunuri care au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile. Petenta precizeaza ca echipa de inspectie fiscala a calculat TVA nedeductibila doar la soldul avansurilor care figura la data controlului in contul 409 "Avansuri furnizor- E" care sunt in suma de lei.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala/2007, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

A) Referitor la impozitul pe profit calculat suplimentar de echipa de inspectie fiscala, dupa cum urmeaza:

1) Referitor la cheltuielile legate de cele trei autoturisme utilizate de catre administrator.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat trei autoturisme in leasing financiar, toate trei utilizate de catre administratorul societatii, Z:

- B cu contractul de leasing financiar nr..../2005
- C cu contractul de leasing financiar nr...../2007
- A cu contractul de leasing financiar nr...../2007

Pentru a se lamuri cine a folosit autoturismele, echipa de inspectie fiscala a solicitat nota explicativa d-lui Z -administrator al societatii. Administratorul societatii la intrebarea 14 "Cum explicati inregistrarea in evidenta firmei a trei masini (B-2005, C 4-2007, A -2007) toate trei aflate in folosinta administratorului ?"

Acesta a raspuns:

"In general masinile sunt utilizate in perioada de garantie, chiar daca nu a expirat contractul de leasing. Daca masina ajunge la un anumit numar de km este schimbata sau neutilizata".

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea poate sa deduca cheltuieli doar pentru un singur autoturism aflat in folosinta persoanelor cu functii de conducere, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal.

Prin urmare organul de inspectie fiscala a stabilit ca cheltuielile inregistrate de societate privind contractele de leasing aferent celor doua masini achizitionate ulterior datei de ianuarie 2007 (C, A), precum si cheltuielile privind reparatiile si combustibilul aferent sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit. In consecinta organul de inspectie fiscala a constatat ca cheltuielile in valoare totala de lei sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2007.

2) Referitor la cheltuielile legate de autoturismele folosite de alte persoane

Echipa de inspectie fiscala a identificat mai multe autoturisme care sunt folosite de persoane care nu sunt angajati ai firmei, ci colaboratori ai acesteia, constataind ca cheltuielile cu reparatiile si cu amortizarea sunt nedeductibile fiscal.

Fata de cele aratate organul de inspectie fiscala a constatat ca cheltuielile cu amortizarea in suma de lei si cele cu dobanda in suma de lei nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

3)Referitor la cheltuielile cu combustibilul achizitionat de la SC A SRL.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata SC X SRL a inregistrat cheltuieli privind combustibilul achizitionat prin utilizarea cardurilor speciale, de la SC A SRL, in baza facturilor inregistrate de aceasta societate.Prin Notificarea din data de 2007, echipa de inspectie fiscala a solicitat administratorului SC X SRL, respectiv d-lui Z, sa prezinte documente justificative pentru combustibilul achizitionat cu cardurile speciale, respectiv anexe la facturile emise de SC A SRL. Intrucat echipa de inspectie fiscala nu a putut stabili daca s-a achizitionat combustibil pentru masinile aflate in folosinta angajatilor societatii, conform art.21,alin.(2), lit.n din Legea nr.571/2003 republicata, a constatat ca cheltuielile in suma de ... lei privind combustibilul achizitionat de la SC A SRL cu carduri speciale, sunt nedeductibile la determinarea profitului impozabil.

4)Referitor la cheltuielile cu serviciile de telefonie mobila

Organul de inspectie fiscala a contestat ca in perioada verificata petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind serviciile de telefonie mobila prestate de SC B SA in baza unor facturi emise de aceasta societate, care la rubrica "cumparator" are in scris societatea X SRL- persoana fizica W, (care este adresa de domiciliu a d-lui W) fara a se mentiona codul fiscal al societatii si sediul social declarat in (...).

In consecinta , organele de inspectie fiscala a constatat ca cheltuielile privind serviciile de telefonie mobila in valoare de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in valoare de ... lei sunt nedeductibile fiscal.

5)Referitor la cheltuielile cu serviciile hoteliere

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada iulie 2006- februarie 2007, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind serviciile de cazare, masa si cheltuieli privind combustibilul pentru deplasare in tara a angajatilor sai, pentru care nu detine toate documentele justificative necesare:

- nu au ordin de deplasare
- ordinul de deplasare nu este completat cu durata deplasarii si locul deplasarii
- nu sunt foi de parcurs completate cu toate datele pentru justificare combustibilului, conform prevederilor legale
- deconturile de cheltuieli nu au inscrise toate datele-data , semnatura titularului etc.

Fata de cele specificate, organul de inspectie fiscala a constatat ca suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu serviciile hoteliere nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

B)Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si a majorarilor de intarziere in suma de ... lei si penalitatilor in suma de ... lei.

Suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar contestata de catre petenta se compune din:

- 1) ... lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pentru autoturismul marca A.
- 2) ... lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor cu combustibilul
- 3) ... lei reprezentand TVA aferenta unor servicii de intermediere efectuate de SC D SRL
- 4)... lei reprezentand TVA aferenta serviciilor de telefonie mobila
- 5)... lei reprezentand TVA aferenta facturilor de avans primite de la furnizorul SC E SRL.

1) Referitor la TVA aferenta cheltuielilor legate de autoturismele folosite de catre administrator.

Echipe de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat trei autoturisme in leasing financiar, toate trei utilizate de catre administratorul societatii, dl. Z:

- B cu contractul de leasing financiar nr...../2005
- C cu contractul de leasing financiar nr..../2007
- A cu contractul de leasing financiar nr...../2007

Echipe de inspectie fiscala a constatat ca societatea poate sa deduca cheltuieli doar pentru un singur autoturism aflat in folosinta persoanelor cu functii de conducere, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit.n) din Codul fiscal.

Prin urmare, organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta nu isi poate exercita dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate de petenta privind contractele de leasing aferente celor 2 masini achizitionate in anul 2007 (C, A), respectiv pentru suma de ... lei.

2) Referitor la TVA aferenta facturilor de combustibili emise de furnizorul A SRL.

Organul de inspectie fiscala prin Notificarea din data de 2007 a solicitat administratorului SC X SRL -d-lui Z sa prezinte anexele la facturile emise de SC A SRL care sa cuprinda masinile care au fost alimentate cu combustibil de la statiile SC A SRL in perioada verificata, precum si cantitatile de combustibili aferente.

Intrucat pentru facturile emise de SC A SRL, anexele nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala in timpul controlului si pentru ca nu s-a putut stabili daca s-a achizitionat combustibil pentru masinile aflate in folosinta angajatilor societatii s-a stabilit in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de ... lei.

3) Referitor la TVA aferenta serviciilor de intermediere prestate de SC D SRL

Echipe de inspectie fiscala a concluzionat ca serviciile de intermediere efectuate de SC D SRL in baza contractului din mai 2004 nu sunt cheltuieli deductibile pentru ca nu se poate justifica necesitatea prestarii acestora. In consecinta, in temeiul art.143 alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, echipa de inspectie fiscala a constatat ca TVA aferenta acestor servicii in suma de ... lei nu este deductibila.

4)Referitor la TVA aferenta serviciilor de telefonie mobila prestate de B SRL.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind telefonie mobila prestate de SC B SA , in baza unor facturi emise de aceasta societate care la rubrica "Cumparator" are in scris X SRL, Brasov,dl.W, (care este adresa de domiciliu a lui W), fara a se mentiona sediul social declarat.

Prin Notificarea din data de decembrie 2007, echipa de inspectie a solicitat administratorului societatii sa prezinte contractul incheiat cu SC B SA, in baza caruia au fost emise facturile.

Avand in vedere ca pana la finalizarea inspectiei fiscale nu a fost prezentat acest contract si intrucat facturile au fost emise pe numele dlui.W si pe adresa de domiciliu a acestuia organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina petentei TVA suplimentar in suma de ... lei.

5)Referitor la TVA aferenta facturilor de avans primite de la furnizorul SC E SRL.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta nu poate deduce TVA in suma de ... lei aferenta facturilor de avans primite de la SC E SRL intrucat nu a putut justifica sumele acordate ca avans.

III.Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele.

Perioada supusa verificarii:07.2004-09.2007.

Inspectia fiscala a avut drept scop verificarea modului de constituire, inregistrare si virare a obligatiilor fiscale la Bugetul general consolidat, a legalitatii declaratiilor. SC X SRL are domiciliul fiscal in loc. Sacele, jud.Brasov, nr. de inregistrare la, obiectul principal de activitate este "comert cu ridicata a altor produse" CAEN 5190.

A)Cu privire la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, precum si a majorarailor de intarziere aferente in suma de ... lei :

1)Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei legate de cele trei autoturisme utilizate de catre administrator.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat 14 autoturisme in baza unor contracte de leasing.De asemenea organul de inspectie fiscala a constatat ca administratorul Z utilizeaza 3 autoturisme dupa cum urmeaza :

- B, cu contractul de leasing financiar .../2005, in valoare totala de ... EUR, inclusiv TVA.Durata contractului de leasing este de ... de luni.

- C, cu contractul de leasing financiar ... martie 2007, in valoare de ... EUR, inclusiv TVA.Durata contractului de leasing este de .. luni.

- A, cu contractul de leasing financiar nr.... aprilie 2007, in valoare totala de ... EUR, inclusiv TVA. Durata contractului de leasing este de ... luni.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca cele trei autoturisme mentionate mai sus se afla in folosinta administratorului Z.

Pe durata desfasurarii inspectiei fiscale, echipa de inspectie fiscala a solicitat informatii suplimentare legate de modul de utilizare al celor 3 autoturisme. In acest sens echipa de inspectie fiscala a solicitata administratorului societatii o nota explicativa, in care la intrebarea nr.14 "Cum explicati inregistrarea in evidenta firmei a trei masini (B, C -2007, A -2007) toate trei aflate in folosinta administratorului Z?"

Acesta a raspuns:

"In general masinile sunt utilizate in perioada de garantie, chiar daca nu a expirat contractul de leasing. Daca masina ajunge la un anumit numar de km este schimbata sau neutilizata".

Referitor la Procesul verbal de predare primire incheiat in data de 05.2007 pentru autoturismul marca A, deus in sustinere la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

-procesul verbal de predare primire este semnat atat la rubrica "am predat bunul" cat si la rubrica "am primit bunul" de catre administratorul societatii dl.Z.

Din procesul-verbal de predare primire, si de asemenea din toate documentele anexate de societate la dosarul cauzei nu rezulta ca administrtrorul societatii a predat celelalte doua autoturisme, respectiv B, C, si ca acestea nu s-au mai aflat in folosinta administratorului.

In drept art.21, alin.(2),lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, precizeaza:

"Art.21

*n) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la **cel mult un singur autoturism** aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale."*

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si intrucat din Procesul verbal intocmit de catre administratorul societatii nu reiese ca acesta din urma a predat celelalte doua autoturisme, respectiv B, C, urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere, astfel organul de inspectie fiscala a constatat ca in mod legal ca cheltuielile cu amortizarea in suma de ... lei si cele cu dobanda in suma de lei sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

2) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei legate de autoturismele folosite de alte persoane

In fapt, organul de inspectie fiscala a identificat mai multe autoturisme care sunt folosite de persoane care nu sunt angajati ai firmei, ci colaboratori ai acesteia.

In anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala sunt prezentate masinile detinute de firma pecum si persoanele care le au in folosinta, sunt utilizatori persoane care nu sunt angajatii societatii, dupa cum urmeaza:

- M care are in folosinta autoturismul marca ... cu numarul de inmatriculare BV..., persoana fizica autorizata care are incheiat un contract de prestari servicii cu SC X SRL in data de martie 2007, pe durata martie 2007- martie 2008.

- N care are in folosinta un autoturism marca ... cu numarul de inmatriculare B, persoana fizica autorizata care are incheiat un contract de prestari servicii cu SC X SRL in data de martie 2007, pe durata martie 2007- martie 2008.

- O care are in folosinta un autoturism marca ... cu nr. de inmatriculare B , persoana fizica autorizata care are incheiat un contract de prestari servicii cu SC X SRL in data de martie 2007, pe durat martie 2007 - martie 2008 cu nr. de inmatriculare BV -colaborator.

- P care are in folosinta un autoturism marca ... cu nr. de inmatriculare BV -colaborator.

In drept art.21, alin.(3),lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, precizeaza:

"Art.21

n)cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane fizice cu astfel de atributii.Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale."

Fata de cele aratate, avand in vedere faptul ca persoanele care au in folosinta autoturismele mentionate mai sus nu sunt angajatii societatii, se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal a constatat ca cheltuielile cu dobanzile aferente contractelor de leasing incheiate si cu amortizarile pentru autoturismele mai sus mentionate in suma de ... lei sunt nedeductibile fiscal.

Fata de specificate, nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca ii sunt aplicabile prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 care precizeaza:"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2)Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz."

Articolul la care face trimitere petenta in contestatie este o conditie necesara pentru inregistrarea unui document in contabilitate dar nu suficienta, intrucat aceasta, pentru cazul in speta, nu are legatura cu deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitate .

Petenta nu a justificat prin foi de parcurs utilizarea acestor autoturisme in scopul desfasurarii activitatii autorizate.

3)Referitor la cheltuielile in suma de ... lei reprezentand combustibilul achizitionat de la SC A SRL.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata SC X SRL a inregistrat cheltuieli privind combustibilul achizitionat prin utilizarea cardurilor speciale, de la SC A SRL, in baza facturilor inregistrate de aceasta societate.Prin Notificarea din data de 11.2007, echipa de inspectie fiscala a solicitat administratorului SC X SRL, respectiv d-lui Z, sa prezinte documente justificative pentru combustibilul achizitionat cu cardurile speciale , respectiv anexele la facturile emise de SC A SRL.

Anexele privind combustibilul achizitionat cu cardurile speciale , nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala in timpul controlului.

In procedura de contestatie petenta anexeaza la dosarul cauzei desfasuratoare aferente facturilor din care reiese ca s-a achizitionat benzina, motorina si alte produse de protocol, iar la unele pozitii rezulta numarul autoturismelor pentru care s-a achizitionat combustibili.

In ce priveste sustinerea petentei ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare cheltuielile de protocol cuprinse in aceste facturi care au fost inregistrate in contabilitate ca nedeductibile la calculul profitului impozabil, precizam:

Pentru a analiza sustinerile petenta organul de solutionare a contestatiei a solicitat petentei documente suplimentare din care sa rezulte modul de inregistrare in evidenta contabila a facturilor privind achizitiile de combustibil de la A.Prin adresa nr...../ 2008 petenta a depus documentele din care rezulta modul de inregistrare in evidenta contabila a facturilor privind achizitiile de combustibil de la MOL Romania in lunile Februarie 2007 si Iunie 2007, respectiv :

- nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr./2007.
- nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr...../2007.
- nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr...../2007.

Din documentele prezentate reiese ca petenta a inregistrat produsele protocol si taxa pe valoarea adugata aferenta acestora in contul 623 "Cheltuieli de protocol", astfel organele de inspectie fiscala la incadrarea in cheltuielile nedeductibile a cheltuielilor cu combustibilul a cuprins in mod eronat si cheltuielile de protocol.

Prin urmare, intrucat din documentele depuse la dosar in sustinerea cauzei nu reiese intreaga suma privind cheltuielile inregistrate de catre petenta ca fiind "Cheltuieli de protocol" se va face aplicatiunea prevederilor art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*"

Pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

"102.5.In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art.185 alin.3 (devenit art.216 alin.(3) in urma ultimei republicari-nr) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul."

Pe cale de consecinta urmeaza a se desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala nr...../2007 si Decizia de impunere nr./2007 privind cheltuielile stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile, cheltuieli privind combustibilul achizitionat de la SC A SRL in valoare de ... lei, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de lei si accesoriile aferente acesteia in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Brasov, Activitatea de inspectie fiscala sa refaca verificarea avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele specificate mai sus.

4)Referitor la cheltuielile cu serv. de telefonie mobila in suma de lei.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind serviciile de telefonie mobila prestate de SC B SA in baza unor facturi emise de aceasta societate, care la rubrica "cumparator" are inscris X SRL- dl.W, (care este adresa de domiciliu a lui W) fara a se mentiona codul fiscal al societatii si sediul social declarat (.....).

Prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala pe motiv ca petenta nu a prezentat contractul ... incheiat cu B SRL si intrucat facturile au fost emise

pe numele SC X SRL- W si pe adresa de domiciliu al acestuia (.....) in temeiul prevederilor art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a constatat ca, cheltuielile privind serviciile de telefonie mobila in valoare de ... lei sunt nedeductibile fiscal.

In drept, la art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza ca:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare."

La art.21 alin.(4) lit.m, pct.48, din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

"48.Pentru a deduce cheltuilile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

-serviciile trebuie sa fie prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin:situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

-contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate".

Conform prevederilor legale mai sus citate rezulta faptul ca legiuitorul a conditionat deductibilitatea cheltuielilor cu prestarile de servicii de existenta contractului de prestari servicii si prestarea efectiva a acestora.

Petenta a depus la dosarul cauzei copia contractului din 2005 incheiat intre B SA si X SRL cu privire la furnizarea de servicii integrate,respectiv servicii de voce si facturi care cuprind codul fiscal al societatii, iar prin referatul transmis organele de inspectie fiscala nu a analizat documentele depuse la dosarul cauzei.

In drept, art.213, alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza:"Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei.In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Fata de cele aratate, avand in vedere ca organul de inspectie fiscala nu a verificat prestarea in scopul activitatii desfasurate a serviciilor de telefonie mobila facturate de SC B SA si documentele depuse de societate in sustinerea cauzei se va face aplicatiunea prevederilor art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:"Prin decizie se poata desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act de administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

Pe cale de consecinta urmeaza a se desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala nr.....2007 si Decizia de impunere nr.2007 privind cheltuielile stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile reprezentand servicii de telefonie mobila in valoare de 70.248 lei si majorarile aferente acestora in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Brasov, Activitatea de inspectie fiscala sa refaca verificarea avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele specificate mai sus.

5)Referitor la cheltuielile cu serviciile hoteliere in suma de ... lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada iulie 2006- februarie 2007, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind serviciile de cazare, masa si cheltuieli privind combustibilul pentru deplasare in tara a angajatilor sai, pentru care nu detine toate documentele justificative necesare:

- nu a prezentat ordin de deplasare
- ordinul de deplasare nu este completat cu durata deplasarii si locul deplasarii
- nu sunt foi de parcurs completate cu toate datele pentru justificare combustibilului, conform prevederilor legale
- deconturile de cheltuieli nu au inscrise toate datele-data , semnatura titularului etc.

In drept, art.21, alin.4, lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

(4) Urmatoarele cheltuieli sunt nedeductibile:

"(4) Cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte."

Referitor la precizarea petentei ca facturile ... si primite de la SC C SRL reprezinta cheltuieli efectuate in vederea organizarii unui simpozion in care a facut prezentarea firmei si a produselor sale si la solicitarea petentei privind incadrarea cheltuielilor in suma de ... lei aferente facturilor mentionate mai sus ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, precizam:

-facturile nr.... si ... nu au la baza documente justificative din care sa reiasa ca acestea sunt facute in scopul obtinerii de venituri astfel incat motivatiile petentei nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei.

In drept, pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal precizeaza:"..... prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin:situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;"

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate."

Pentru considerentele aratate si avand in vedere si prevederile art.21, alin.(4),lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, al carui continut a fost specificat mai sus, urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

6)Referitor la suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

Precizam ca pentru impozitul pe profit in suma de ... lei petenta nu-si motiveaza in fapt si in drept contestatia.

In drept, art.206 din O.G.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:"(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

c)motivele de fapt si de drept;

d)dovezile pe care se intemeiaza"

Pct.2.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza: "Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Fata de cele aratate urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit, pentru care petenta nu si-a motivat in fapt si in drept contestatia.

7.Referitor la majorarile de intarziere in suma de ... lei .

Conform art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".

Ca urmare, majorarile de intarziere aferente impozitul pe venit in suma de 16.201 lei, reprezinta masuri accesorii in raport de debitul stabilit suplimentar si potrivit principiul de drept conform caruia "*accesoriul urmeaza principalul*", urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

B)Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si a majorarilor de intarziere in suma de lei si penalitatilor in suma de lei.

1) Referitor la TVA in suma lei aferenta cheltuielilor legate de autoturismele folosite de catre administrator.

Echipe de inspectie fiscala a constatat ca petenta a achizitionat trei autoturisme in leasing financiar, toate trei utilizate de catre administratorul societatii, Popescu Marius:

- B cu contractul de leasing financiar nr.../2005
- C cu contractul de leasing financiar nr.../2007
- A cu contractul de leasing financiar nr..../2007

Organul de inspectie fiscala a solicitat nota explicativa administratorului societatii pentru a stabili cu claritate ce autoturism se aflat in folosinta acestuia.

Din Nota explicativa (anexa 1 la procesul verbal) la intrebarea "Cum explicati inregistrarea in evidenta firmei a trei masini (B -2005, C-2007, A-2007), toate aflate in folosinta administratorului Z ?", acesta a raspuns:

"In general masinile sunt utilizate in perioada de garantie, chiar daca nu a expirat contractul de leasing.Daca masina ajunge la un nujmar de km este schimbata sau neutilizata".

In drept, art.145 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

"(3)Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila."

Prin contestatia inregistrata petenta recunoaste ca a utilizat un singur autoturism si solicita sa se constate ca deductibil TVA in suma de ... lei aferenta cheltuielilor inregistrata pentru autoturismul marca A.

Din procesul-verbal de predare primire, si de asemenea din toate documentele anexate de societate la dosarul cauzei nu rezulta ca administratorul societatii a predat celelalte doua autoturisme, respectiv B, C, si ca acestea nu s-au mai aflat in folosinta administratorului.

Fata de cele aratate si la capitolul impozit pe profit nu se poate retine pentru solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca incepand cu data de 05.2007 administratorul foloseste exclusiv autoturismul marca A, intrucat perioada verificata a fost 07.2004- 09.2007, iar echipa de inspectie fiscala a tinut seama in vederea deductibilitatii TVA de un singur autoturism asa cum prevede art.21, alin.(4),lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, al carui continut a fost specificat mai sus.

Fata de cele aratate si avand in vedere prevederile art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal a constat ca petenta nu isi poate exercita dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate privind contractele de leasing aferente celor 2 masini achizitionate in anul 2007 (C, A), respectiv pentru suma de ... lei reprezentand TVA, urmand a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

2) Referitor la TVA in suma de ... lei aferenta facturilor de combustibili emise de furnizorul A SRL.

In ceea ce priveste sustinerea petentei ca din Centralizatorul intocmit de organele de control, anexa 6 la raportul de inspectie fiscala, facturile nr..... emise de A SRL au fost incadrate in categoria de cheltuieli nedeductibile desi aveau anexate desfasuratoare prezentate ca anexe la raportul de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

- din centralizatoarele puse la dispozitie de catre petenta reiese pentru unele pozitii autoturismul care a alimentat combustibilul

In ce priveste sustinerea petentei ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare TVA cuprinse in aceste facturi care a fost inregistrata ca nedeductibila in contabilitate, pentru a se stabili cu claritate modul de inregistrare al facturilor organul de solutionare a solicitat petentei documente suplimentare din care sa rezulte modul de inregistrare in evidenta contabila a facturilor privind achizitiile de combustibil de la A.Prin adresa nr...../2008 petenta a depus documentele din care rezulta modul de inregistrare in evidenta contabila a facturilor privind achizitiile de combustibil de la A in lunile Februarie 2007 si Iunie 2007, respectiv :

-nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr.../2007.

-nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr...../2007.

-nota contabila ... din care rezulta modul de inregistrare a facturii nr..../2007.

Din documentele prezentate reiese ca petenta a inregistrat produsele protocol si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora in contul 623 "Cheltuieli de protocol", iar

organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare inregistrarea in evidenta contabila a acestora.

Prin urmare, intrucat din documentele depuse la dosar in sustinerea cauzei nu reiese intreaga suma privind TVA inregistrata de catre petenta ca fiind nedeductibila iar in centralizatoarele anexate la facturile emise de A SRL rezulta numerele de inmatriculare ale autoturismelor care s-au aprovizionat cu combustibil se va face aplicatiunea prevederilor art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act de administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*"

Pe cale de consecinta urmeaza a se desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind TVA in suma de lei si accesoriile aferente acestora calculata pentru cheltuielile privind combustibilul achizitionat de la SC A SRL.

3) Referitor la TVA in suma de ... lei aferent serviciilor de intermediere prestate de SC D SRL

In fapt, in luna decembrie 2004, petenta a inregistrat in evidenta contabila factura nr..... 2004 emisa de SC D SRL, reprezentand servicii intermediere conform contract, in valoare totala de ROL din care TVA ... RON.

Factura a fost emisa in baza contractului 2004 incheiat intre SC X SRL - beneficiar si SC D SRL - intermediar.

La punctul 2 al contractului "obiectul contractului" se precizeaza urmatoarele:

"Intermediarul se obliga in termenii prezentului contract sa caute pentru marfurile (produsele) beneficiarului. Sunt considerati clienti toate persoanele juridice cu care beneficiarul incheie contracte scrise, indicate si recomandate de intermediar.

Pentru evitarea comisionului se redacteaza un act aditional, la sfarsitul perioadei contractuale, care sa reflecte numarul de clienti si valoarea comisionului pentru fiecare client in parte".

De asemenea la punctul 3 din contract "comisionul" este precizat:

"comisionul incasat de intermediar poate varia intre 20%-60% din beneficiul brut (fara TVA) realizat de beneficiar, dar nu mai mult de 30% din totalul rulajului fara TVA".

In vederea lamuririi acestui aspect, echipa de inspectie fiscala a solicitat o Nota explicativa, prin care la intrebarea:

"Cum explicati platile facute care A SRL in baza facturii nr.... dec.2004 in valoare de ... ROL?",

Administratorul societatii dl.Z a raspuns:

"Conform contractului, aceasta societate a efectuat servicii de intermediere si promovare a produselor SC X SRL".

Prin Notificarea din data de decembrie 2007, echipa de inspectie fiscala a solicitat actul aditional la contractul din mai 2004 "care sa reflecte numarul de clienti si valoarea comisionului pentru fiecare client in parte"., asa cum este precizat la punctul 2 din contractul mai sus amintit.

Societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala o situatie a comisionelor aferente clientilor adusi de SC D SRL, desi in contractul din mai 2004, la punctul 3

"comisionul" se precizeaza "comisionul incasat de intermediar poate varia intre 20%-60% din beneficiul brut fara TVA realizat de beneficiar, dar nu mai mult de 30% din totalul rulajului fara TVA."

De asemenea se constata ca situatia intocmita de SC X SRL si prezentata echipei de inspectie fiscala privind comisioanele calculate pentru SC D SRL, nu este un act aditional la contract si nici nu este o anexa bilateral acceptata, aceasta fiind semnata si stampilata doar de SC X SRL.

Astfel se retine ca nici in timpul desfasurarii inspectiei fiscale si nici in procedura de contestare petenta nu a prezentat documente justificative in baza carora a fost intocmita factura nr.....din dec.2004, act aditional care sa cuprinda numarul de clienti si valoarea comisionului pentru fiecare client in parte.

Fata de cele specificate mai sus in drept urmeaza a se aplica prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, care precizeaza:

"Art.145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2)Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a)operatiuni taxabile;"

Fata de cele aratate si avand in vedere prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal a constatat ca petenta nu isi poate exercita dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor in suma de .. RON, in suma de ... RON respectiv pentru suma de ... lei, pentru care nu poate justifica necesitatea prestarii acestora, urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru acest caput de cerere.

4)Referitor la suma de ... lei aferente servicii de telefonie mobila prestate de B SRL.

In fapt, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli privind serviciile de telefonie mobila prestate de SC B SA in baza unor facturi emise de aceasta societate care la rubrica "Cumparator" are inregistrat X SRL- W, (adresa de domiciliu a lui W), fara a se mentiona codul fiscal societatii si sediul social declarat (...).

Prin raportul de inspectie fiscala organul de inspectie fiscala pe motiv ca petenta nu a prezentat contractul ... incheiat cu B SA si intrucat facturile au fost emise pe X SRL- W si pe adresa de domiciliu a acestuia (...) au stabilit ca TVA aferenta cheltuielilor cu servicii de telefonie mobila in suma de ... lei, este nedeductibila.

In drept art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal precizeaza:

"(3)Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a)taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de alta persoana impozabila."

Conform prevederilor legale mai sus citate rezulta faptul ca legiutorul a conditionat deductibilitatea TVA pentru prestari de servicii, de prestarea efectiva a acestora in folosul operatiunilor sale taxabile. Petenta a depus la dosarul cauzei contractul ... incheiat cu SC B SRL si facturi care cuprind codul fiscal al SC X SRL.

Avand in vedere cele specificate mai sus si intrucat s-a desfiintat partial Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere pentru cheltuielile cu serviciile de

telefonie mobila in suma de ... lei, care reprezinta baza impozabila pentru determinarea TVA suplimentar in suma de ... lei, in speta sunt aplicabile prevederile art.213, alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza: "(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

De asemenea art 6 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, precizeaza:

" *Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe **constatări complete** asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."*

Fata de cele aratate avand in vedere ca organul de inspectie fiscala nu a verificat prestarea in interesul activitatii desfasurate a serviciilor de telefonie mobila facturate de SC B SA si documentele depuse de societate in sustinerea cauzei, se va aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerente deciziei de solutionare."

Pe cale de consecinta urmeaza a se desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind TVA in suma de ... lei aferent cheltuielilor stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal reprezentand servicii de telefonie mobila in suma de 70.248 lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Brasov, Activitatea de Inspectie Fiscala sa refaca verificarea avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele specificate mai sus.

5) Referitor la TVA in suma de ... lei aferenta facturilor de avans primite de la furnizorul SC E SRL.

In perioada octombrie 2007- decembrie 2006, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila, in contul 409, facturi reprezentand avansuri marfa, emise de catre SC E SRL.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca la data de **decembrie 2006**, asa cum reiese din fisele de cont si din balantele de verificare, societatea prezinta un sold debitor al contului 409 in valoare de ... lei.

Facturile au fost inregistrate cu nota contabila:

% = 401 X

409 "Furnizori debitori" X

4426 "TVA deductibila"

In anul **2007** s-a constatat ca soldul a ramas nemodificat.

In vederea lamuririi acestui aspect organul de inspectie fiscala a solicitat o Nota explicativa administratorului societatii dl. Z care a raspuns:

Intrebarea 3: Ce relatii exista intre SC X SRL si SC E SRL?

Raspuns: intre aceste doua societati exista relatii comerciale.

Intrebarea nr.4: Cum explicati blocarea sumei de ... ron in contul 409 "Furnizori debitori" in anul 2007, suma care a fost achitata catre SC E SRL sub forma de avansuri?

Raspuns:Sumele au fost achitate in vederea procurarii de produse urmand ca aceste produse sa fie vandute catre SC X SRL.De aproape un an de zile sumele sunt blocate urmand sa incerc recuperarea lor pe cale legala.

Intrebare 5:Ce masuri s-au intreprins pentru recuperarea banilor?

Raspuns:Urmeaza a se deschide un proces pentru solutionarea sumelor ce trebuie restituite.

Intrebare nr.6:Cum explicati faptul ca desi ati fost asociat in SC E SRL nu ati intreprins nici o masura pentru recuperarea banilor inainte de vanzarea societatii?

Raspuns:Printr-o proasta gestionare a acestei probleme din partea mea.Sper ca pe cale legala sa pot corecta aceasta problema.

Echipe de inspectie fiscala s-a deplasat la SC E SRL cu sediul declarat in Municipiul Brasov, in vederea efectuarii unui control incrucisat privind avansurile acordate.

La adresa mai sus mentionata s-a constatat, asa cum reiese din Procesul verbal nr.../2007 incheiat de organele de inspectie fiscala, ca SC E SRL, a avut sediul la camera .. incepand cu data de februarie 2007, fapt precizat in contractul de inchiriere nr.../2007 incheiat intre SC E SRL -chirias si SC F SA- locator.

Incepand cu data de mai 2007, contractul a fost reziliat, conform actului de reziliere, contract anexat in copie la Procesul verbal/2007.

In ambele documente contractul de inchiriere si actul de reziliere figureaza ca reprezentant legal al SC E SRL, dl. W -director executiv.Din Raportul de inspectie fiscala contestat reiese ca in cadrul unei convorbiri telefonice cu dl.W , acesta nu a furnizat echipei de inspectie fiscala nici o informatie spunand ca nu are nici o legatura cu societatea.

Asa cum reiese din formularul transmis de ORC Brasov "Starea la zi"care anexat la dosarul cauzei, pana in luna mai 2007, dl. Z si dl. W au fost asociati in cadrul SC E SRL.

Incepand cu luna mai 2007, SC E SRL a fost vanduta d-nei Q, cetatean moldovean, cu domiciliul Republica Moldova.

Fata de cele constatate de catre organul de inspectie fiscala se retine ca petenta nici in faza de contestatare nu a justificat necesitatea platii avansurilor.Aceasta s-a rezumat a prezenta un contract de vanzare cumparare marfa incheiat cu SC E SRL, in care nu se specifica termenele de livrare a marfurilor in cazul platii unor avansuri, perioada de valabilitate a contractului, clauze de neindeplinire etc.

Astfel, in speta sunt aplicabile prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal publicata in M.O nr.927/2003.

"Art.145 (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adugata deductibila devine exigibila.

(3)Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata are dreptul sa deduca:

a)taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;"

Avand in vedere prevederile legale enuntate, aplicabile in speta, intrucat petenta nu poate justifica sumele achitate drept avansuri marfa catre SC E SRL si ramase in soldul contului 409 "Furnizori debitori", pentru care nu a fost intreprinsa nici o masura de recuperare , societatea care a primit avansurile neputand fi identificata la sediul social declarat si are acelasi administrator ca petenta se retine ca TVA aferenta facturilor de

avans nu intruneste conditiile prevaute de art,146 alin(1) lit.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, al caror continut a fost specificat mai sus, pentru a fi deductibila , astfel cum in mod corect a constatat organul de inspectie fiscala urmand a se respinge contestatia pentru TVA aferenta avansurilor in suma de 170.291 lei.

6)Referitor la suma de ... lei reprezentand TVA.

Precizam ca pentru TVA in suma de ... lei petenta nu-si motiveaza in fapt si in drept contestatia.

In drept, art.206 din O.G.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:“(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:
c) motivele de fapt si de drept;
d) dovezile pe care se intemeiaza”.

Pct.2.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiecal respectiv.”

Fata de cele aratate urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru suma de ... lei reprezentand TVA, pentru care petenta nu si-a motivat in fapt si in drept contestatia.

7).Referitor la majorarile de intarziere ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei.

Conform art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".

Ca urmare, majorarile de intarziere aferente impozitul pe venit in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei , reprezinta masuri accesorii in raport de debitul stabilit suplimentar si potrivit principiul de drept conform caruia "*accesoriul urmeaza principalul*", urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute si in temeiul art.216, alin.(1) si (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, se:

DECIDE :

1) Desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere fiscala, pentru:

- impozitul pe profit in suma de ... lei si a majorari de intarziere aferente in suma de ... lei aferent cheltuielilor cu telefonie mobila in suma de ... lei.

- impozitul pe profit in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere in suma de ... lei, aferent cheltuielilor cu combustibilul achizitionat de la SC A SRL in suma de ... lei.

-TVA in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere in suma de ... lei aferenta cheltuielilor cu combustibilul achizitionat de la SC A SRL in suma de ... lei.

-TVA in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere in suma de ... lei aferenta cheltuielilor cu serviciile de telefonie mobila facturate de SC B SA in suma de ... lei.

Urmeaza ca organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP -Activitatea de Inspectie Fiscala , sa refaca verificarea avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele mentionate in prezenta decizie.

2)Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL pentru suma de ... lei, compusa din:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei -majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- ... lei -majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar
- lei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

3)Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de ... lei compusa din:

- ... lei reprezentand impozit pe profit
- ... lei reprezentand TVA

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.