



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor
DOSAR. 29/2012

DECIZIA NR. 26 /25.06.2012

privind soluționarea contestației depuse de **S.C. L. C. S.R.L.**, cu sediul în ...,
str., nr. ..., sc., et., ap., înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub
nr./16.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată
prin adresa nr...../15.05.2012, de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-
Năsăud, în legătură cu contestația depusă de **S.C. L.C. S.R.L.** din Bistrița, CUI
.....

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de
impunere nr. F-BN/10.04.2012 (filele nr.41-44) privind obligațiile fiscale
suplimentare de plată la bugetul general consolidat, stabilite de organele
Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, în **sumă totală de lei** în a
cărei componență intră:

- impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de
.... lei ;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de
.... lei.

Obiectul contestației îl constituie obligațiile suplimentare de natura:

- impozit pe profit suplimentar în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei;
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de
.... lei ;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de
.... lei.

Prin cererea completatoare nr./01.06.2012 (filele nr. 73-75) petenta
precizează că pentru sumele necontestate prin cererea introductivă înțelege să
renunțe la contestație. Astfel, sumele pentru care se renunță sunt :

- impozit pe profit în sumă de lei (...-....) ;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei .

În raport cu datele din dosar, constatăm că în speță sunt întrunite
condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 alin. (1) lit. a). din Codul de
procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor

Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să soluționeze contestația.

Prin adresa nr./18.05.2012 (fila nr. 58) s-a solicitat transmiterea de documente probatorii referitoare la cheltuielile privind achiziția de combustibil, iar pentru celelalte aspecte stabilite prin decizia de impunere, motivarea în drept și în fapt a cererii, însoțite de documente justificative. Contestatarea a răspuns prin adresa înregistrată la registratura Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub numărul/01.06.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub numărul/05.06.2012 (filele nr. 59-75).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Prin decizia de impunere nr. F-BN/10.04.2012 (filele nr.41-44), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina **S.C. L.C. SRL** B. impozit pe profit în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei, precum și accesorii aferente.

Argumentele organelor competente precum și modalitatea de calcul care au stat la baza aplicării acestor măsuri, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. F-BN încheiat la data de 10.04.2012 (filele nr.16-32), raport care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală.

Motivele care au condus la stabilirea suplimentară în sarcina petentei a sumelor sus arătate rezidă în următoarele:

I.1. Impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de lei

– perioada verificată 01.01.2009 - 31.12.2011

În componența impozitului pe profit suplimentar de plată (.... lei) intră impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și impozit pe profit declarat eronat de societate (în fapt fiind impozit de recuperat), stabilit de organele de control cu sumă în **minus de lei**.

I.1.1. În urma controlului s-au stabilit diferențe la impozitul pe profit în sumă totală de lei, astfel:

a. În anul 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei reprezentând contravaloarea bonurilor fiscale aferente achiziționării de carburanți auto necesari pentru un autovehicul închiriat. Organele de control au considerat cheltuielile nedeductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal.

În referatul cu propuneri de soluționare, organele de inspecție menționează că autoturismul este utilizat de administratorul societății și nu este folosit pentru transportul de personal, așa cum este motivat în contestație, personalul angajat fiind din localitatea unde se află punctul de lucru al societății, respectiv O., comuna T., jud...

b. Societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei pe baza de facturi fiscale emise pe numele asociatului, dnul C. A., cheltuieli considerate de organele de control ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

c. Societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, în baza facturilor emise de S.C. D. S.A. B. (... lei) și S.C. B. P. S.R.L. B. (... lei), cheltuieli

făcute în favoarea asociatului, nefiind deductibile fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal.

d. Societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei pe baza de bonuri fiscale fără să dețină documente legale, încălcând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

e. S.C. L.C. S.R.L. B. a constituit rezerve legale din profitul anului 2011 în sumă de ... lei cu lei peste limita legală, încălcând prevederile art. 22 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

f. La stabilirea impozitului pe profit societatea nu a ținut cont de amenzile datorate, înregistrate în evidența contabilă, în sumă de lei, încălcând prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal.

I.1.2. Conform fișei rol pentru anul 2011 societatea declară impozit pe profit în sumă de lei , iar conform registrului de evidență fiscală și evidența contabilă societatea are de recuperat acest impozit pe profit .

Astfel, organele de control, au emis decizie de impunere pentru suma de lei rezultată din diferența dintre impozitul pe profit stabilit suplimentar (... lei) și cel declarat eronat de petentă (... lei).

I.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (perioada verificată 01.01.2009-31.12.2011)

I.2.1. Organele de inspecție au constatat următoarele aspecte:

a. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă de pe bonuri fiscale privind achiziții de carburanți auto pentru un autoturism închiriat, fiind încălcate art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal.

b. Societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei din facturi de achiziție prestări servicii (SC E. F. SA, SC R.&R. SA B., SC ... E. R. SA, SC C. R.M.T. SA), întocmite pe numele asociatului C. A., fiind încălcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

c. Societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei din facturi privind achiziții de bunuri și servicii , din care suma de ... lei de la SC D. SA B. și suma de ... lei de la SC B. P. SRL B.. Achizițiile au fost considerate de organele de control ca nefiind destinate operațiunilor taxabile, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

d. S.C. L. C. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă unor achiziții de bunuri, efectuate în baza unor bonuri fiscale, fără să dețină documente legale. Astfel, societatea a încălcat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

I.2.2. De asemenea, din verificarea fișei rol s-a constatat că există diferență de TVA în sumă de lei rezultată din deconturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial și fișa rol, diferență care provine din neprelucrarea decontului de TVA trim. IV 2011, întrucât societatea se afla în cursul inspecției fiscale. Astfel, s-a emis decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspecție fiscală și pentru această sumă, conform adresei ANAF nr./2006, coroborat cu Metodologia de inspecție fiscală a TVA nr./2007.

Potrivit celor prezentate, organele de inspecție au stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de .. lei (...+....). Aferent sumei de lei au

calculat majorări de întârziere în cuantum de ... lei și respectiv penalități de întârziere de lei.

II. Împotriva deciziei de impunere nr. F-BN .../10.04.2012 petenta a formulat și depus contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub numărul .../09.05.2012, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. /10.05.2012 (filele nr.48-50). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr...../16.05.2012.

În cuprinsul cererii sale petenta contestă decizia de impunere nr. F-BN/10.04.2012, decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F-BN .../10.04.2012 și raportul de inspecție fiscală nr. F-BN .../10.04, constând în impozit pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei precum și accesorii în cuantum de ... lei, solicitând admiterea contestației și, pe cale de consecință, desființarea în întregime a actelor, pentru următoarele motive:

În susținerea contestației formulate petenta invocă prevederile legale în ceea ce privește temeiul de drept în baza cărora au fost stabilite în sarcina petentei obligații fiscale de plată de natura impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată privind cheltuielile cu combustibilul, respectiv art. 21 alin. (4) lit. t) și art. 145¹ din Codul fiscal, așa cum a fost modificate prin OUG nr. 125/2011, în vigoare începând cu data de 01.01.2012, considerând că se încadrează la excepțiile referitoare la vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității.

Consideră că organele de inspecție nu au analizat în mod corect prevederile legale invocate, mai mult în Raportul de inspecție fiscală se menționează că societatea are subunitate în localitatea O..., comuna T..., nr., ceea ce determină că aprecierile privind nedeductibilitatea TVA, să fie nelegale și netemeinice.

Un alt aspect se referă la faptul că organele de inspecție invocă în motivarea stabilirii obligațiilor suplimentare de plată, formele actualizate ale prevederilor legale aplicabile în speță la data controlului, fără a face distincție între forma aplicabilă la data la care se consideră a fi încălcate normele legale și forma actuală a legii.

Prin cererea înregistrată sub numărul/01.06.2012, petenta își restrânge pretențiile, contestând cheltuielile aferente achiziției de combustibil pe baza bonurilor fiscale și celor aferente materialelor de instalații sanitare. Astfel, pentru cheltuielile cu materialele de instalații sanitare achiziționate, petenta susține că au fost folosite pentru repararea instalațiilor sanitare din Stația de carburanți O.....

Pentru celelalte aspecte care nu au fost motivate și argumentate nici în cererea inițială, petenta renunță la contestație.

În drept, petenta își întemeiază cererea pe dispozițiile art. 43, art. 85-90, art. 205-207 din Codul de procedură fiscală.

III. Examinând cauza, prin prisma documentației existente la dosar și a actelor normative în vigoare aplicabile speței, se rețin următoarele:

III.1. Referitor la cheltuielile privind combustibilul achiziționat în perioada 07.01.2011-31.12.2011

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, petenta a înregistrat în evidența contabilă suma de lei pentru anul 2011, reprezentând **cheltuieli aferente combustibilului** utilizat pentru transportul cu autoturismul închiriat, conform anexei nr. 9 (filele nr. 8-9).

Organele de control consideră cheltuielile în sumă de lei ca fiind nedeductibile fiscal, întemeindu-și măsura, în drept, pe prevederile art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 117/2010, respectiv nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată conform prevederilor art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora nu intră în categoria cheltuielilor deductibile, respectiv nu se deduce taxa aferentă achizițiilor de combustibil utilizat pentru vehiculul închiriat, în perioada 01.01.2011-31.12.2011, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul 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.

În opinia contestatarei, cheltuielile privind combustibilul utilizat pentru autovehiculul închiriat de societate, sunt deductibile fiscal, acestea intrând în excepția prevăzută de art. 21 alin. (4) lit. t), pct. 1 și respectiv art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal “*transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității*”, considerând deplasări la locul unde se află subunitatea societății, respectiv localitatea O..., comuna T..., jud. Bistrița-Năsăud de la domiciliul personalului angajat, respectiv B., B. și T..

Având în vedere faptul că norma juridică privitoare la deductibilitatea cheltuielilor cât și la limitările de deducere la cheltuielile cu combustibil este, în esență, similară, analiza din punct de vedere fiscal, atât pentru impozitul pe profit, cât și pentru taxa pe valoarea adăugată, urmează a se face împreună.

În raport cu documentația de la dosar și actele normative precitate, organul de soluționare urmează să stabilească dacă contestatara se încadrează în excepția prevăzută de art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1. și de art.145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal în sensul că, în cazul concret, folosirea autoturismului, poate fi asimilată cu transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității iar pe cale de consecință are dreptul de a deduce cheltuielile aferente combustibilului și taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării acestuia.

Tratamentul fiscal pentru perioada incidentă speței este reglementat de prevederile **art. 145¹ alin. (1) lit. a)** și **art. 21 alin.(4) lit. t)** din Codul Fiscal așa cum a fost modificat prin OUG nr. 117/2010, coroborat cu cele ale **pct. 45¹ și pct. 49²** din H.G. nr. 488/30.04.2009 pentru completarea Normelor

metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr. 44/2004, dispoziții legale conform cărora:

Impozitul pe profit

Art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal în vigoare pentru anul 2011:

(4) Următoarele cheluieli 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.

Norme metodologice:

49². Termenii și expresiile prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată»."

Limitări speciale ale dreptului de deducere

Art. 145¹. - (1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul 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, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) 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;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi,

transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2011 inclusiv.

Norme metodologice:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

În conformitate cu normele legale precitate pentru ca petenta să beneficieze de deductibilitatea fiscală a cheltuielilor precum și de deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării combustibilului, nu este suficient ca aceasta să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile, respectiv să fie efectuate în scopul realizării de venituri, ea trebuind, pentru perioada ianuarie 2011–decembrie 2011, să îndeplinească cerințele impuse prin O.U.G. nr. 117/2010, adică să facă parte din categoria celor **exclusiv** folosite pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității.

Din analiza textelor de lege antecitate [art.145¹ alin.(1) lit. a) și art. 21 alin. (4) lit. t) pct. 1] coroborat cu normele de aplicare [pct. 45¹ (1) și pct. 49²] rezultă condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească contribuabilul pentru a beneficia atât de deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cât și de dreptul de deducere prevăzut **ca excepție** de actul normativ și invocat de petentă în contestație. Astfel, în speță, cheltuielile ar fi deductibile fiscal și dreptul de deducere ar fi întemeiat în prezența următoarelor elemente:

1. vehiculul pentru care se solicită deducerea să fie utilizat **exclusiv** pentru transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității; și când
2. există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport ;
3. există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport.

Este limpede că contribuabilul nu se încadrează în aceste condiții impuse pentru a putea beneficia de dreptul la deducere a cheltuielilor cu achiziția combustibilului.

Din probatoriul administrat în cauză rezultă că în perioada verificată, la SC L.C. SRL B sunt angajate două persoane cu contract de muncă (filele nr.67, 69-70), cu timp parțial, ambele cu domiciliul în O. (conform cărților de identitate ale angajaților, filele nr. 68, 71), ceea ce nu justifică folosirea

exclusivă a autovehiculului pentru deplasarea personalului la și de la locul de desfășurare a activității (O.-O.), pe de o parte, iar pe de altă parte face ca imposibilă încheierea acordului colectiv prevăzut de lege, acord care presupune existența unui număr de angajați care să justifice atât folosirea mijlocului de transport cât și încadrarea acestuia în excepțiile strict și limitativ prevăzute de normele în vigoare.

Așa fiind, cheltuielile cu combustibilul în sumă totală de ... lei nu sunt deductibile fiscal, urmând ca impozitul pe profit aferent, în sumă de ... lei, să fie respins.

De asemenea, pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, urmează a se pronunța soluția de respingere.

III.2. Referitor la materialele de instalații sanitare achiziționate de la SC B. P. SRL B. , în valoare totală de ... lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și impozit pe profit în sumă de lei (...x16%)

În fapt, organele de control au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei reprezentând materiale de natura instalațiilor sanitare conform facturii nr. .../21.03.2011 (filele nr. 65-66) emisă de către SC B. P. SRL B..

Astfel, organele de control susțin că aceste cheltuieli sunt făcute în favoarea asociatului dnul C. A., considerându-le nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal.

De asemenea, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, motivat de faptul că nu sunt destinate operațiunilor taxabile, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

În contradictoriu, contestatara susține că achiziționarea materialelor s-a făcut pentru repararea instalațiilor sanitare la Stația de carburanți din O., depunând, în probațiune, copia după factura fiscală seria ... nr. .../21.03.2011, însoțită de anexa la factură și chitanța nr./29.06.2011 (filele nr. 65-66).

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și art. 145 alin. (2) din Codul fiscal,

ART. 21

(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.

Potrivit normelor legale antecitate, sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai acele cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității impozabile, cu condiția ca entitatea economică să dovedească cu documente legale necesitatea achiziționării materialelor.

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

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

a) operațiuni taxabile;

Norme metodologice

Pct. 45 (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

Așa cum rezultă din normele legale anterior citate, pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată este obligatoriu ca bunurile achiziționate să fie destinate exclusiv operațiunilor generatoare de venituri.

În funcție de documentele aflate la dosarul cauzei, de susținerile părților și normele legale în vigoare urmează a se stabili dacă cheltuielile cu achiziția de materiale de instalații sanitare sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit și respectiv dacă petenta și-a exercitat legal și corect dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În virtutea rolului activ s-a solicitat petentei, prin adresa nr./18.05.2012 (fila 58), transmiterea de documente probatorii, aceasta transmițând copia facturii fiscale și dovada plății acesteia, chitanța nr./29.09.2011 (file nr. 66).

Potrivit prevederilor art. 105 din Codul de procedură fiscală, referitoare la reguli privind inspecția fiscală:

" (1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere."*,

iar conform art. 49:

"Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

[...]

d) efectuarea de cercetări la fața locului."

Din raportul de inspecție fiscală nu reiese dacă au fost făcute verificări la punctul de lucru (Stația de carburanți din O...) pentru a stabili cu certitudine că materialele achiziționate au fost într-adevăr utilizate la punctul de lucru al petentei, în condițiile în care aceasta din urmă susține că au fost folosite pentru reparația instalațiilor sanitare din Stația de carburanți de la O...

Deși organul de control afirmă că materialele au fost folosite în favoarea asociatului, dnul C. A., nu prezintă nicio probă concludentă în baza căreia să se

susțină constatarea din actul de impunere. În aceste condiții, contradicțiile dintre părți nu sunt în măsură să lămurească starea de fapt, aspecte care influențează modul de calcul al profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, precum și al taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus și faptul că probele puse la dispoziție atât de petentă, cât și susținerile organului de inspecție nu reflectă fidel starea de fapt, organul de soluționare nu se poate pronunța dacă materialele au fost utilizate pentru reparații curente la stația de carburanți sau în folosul asociatului, iar consecințele asupra modului în care sunt influențate cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit nu pot fi determinate, cum de altfel, nu se pot verifica îndeplinirea condițiilor referitoare la destinația materialelor de instalații, cu implicații asupra taxei pe valoarea adăugată deductibile .

Până la clarificarea aspectelor de mai sus organul de soluționare nu poate confirma corectitudinea bazei de impunere a impozitului pe profit astfel cum a fost influențată cu cheltuielile materiale în discuție, precum și a destinației materialelor cu implicații asupra taxei pe valoarea adăugată .

Pentru aceste motive decizia de impunere vizând impozitul pe profit în sumă de ... lei (... x 16%) și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei urmează să fie **desființată**, având drept consecință refacerea controlului conform prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală.

III.3. Referitor la aspectele prezentate la punctele I.1.1 b, I. 1.1.c - parțial- I.1.1.d- f și pct. I.1.2. de la impozit pe profit și punctele I.2.1. b- I.2.1. d și I.2.2 de la taxa pe valoarea adăugată,

față de care organele de control au considerat ca nedeductibile fiscale la calculul profitului impozabil, cheltuielile:

- înregistrate pe bază de facturi fiscale emise pe numele asociatului în sumă de ... lei ,
- făcute în favoarea asociatului, în sumă de ... lei,
- înregistrate pe bază de bonuri fiscale ...lei ,

Precum și

- constituirea de rezerve legale în sumă de ...lei cu lei peste limita legală (rezerva legală admisă fiind de 5 % din profitul impozabil, respectiv ... lei),

- amenzile datorate în sumă de ... lei,

la care organele de control au luat în calcul și suma cu minus de lei reprezentând impozit pe profit de recuperat de societate, ce a fost declarat eronat ca fiind de plată.

De asemenea față de aspectele în baza cărora organele de inspecție nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei pentru :

- achiziții de prestări servicii a căror documente au fost întocmite pe numele asociatului în sumă de ... lei
- achiziții considerate ca nefiind în folosul operațiunilor taxabile ... lei
- achiziții în baza unor bonuri fiscale ... lei , precum și

- suma de lei provenind din neprelucrarea decontului de TVA, motivat de faptul că societatea se afla în cursul inspecției fiscale, arătăm următoarele:

Prin cererea înregistrată sub numărul .../01.06.2012 (filele nr. 73-75) constatăm că petenta renunță la a mai contesta aceste sume.

În aceste condiții, sunt aplicabile dispozițiile art. 208 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțare la contestație”.

Având în vedere prevederile legale antecitate, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, urmează să ia act de cererea petentei, prin care **renunță la contestarea aspectelor mai sus menționate.**

Urmare tuturor considerentelor prezentate cu referire la impozitul pe profit din prezentul capitol, respectiv a soluțiilor pronunțate, de respingere, desființare și renunțare, cu influențe asupra profitului impozabil, se impune recalcularea impozitului pe profit rămas de plată pentru întreaga perioadă.

III.4 Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../10.04.2012

În fapt, prin contestația depusă, SC L. C. SRL B., se îndreaptă și asupra Deciziei de nemodificarea a bazei de impunere nr.F-BN .../ 10.04.2012 (fila nr. 40). Prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală consemnând perioada verificată pentru obligațiile fiscale față de care baza de impunere nu s-a modificat, iar creanța fiscală a fost corect stabilită.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care prin decizia atacată nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei iar aceasta nu demonstrează vătămarea sa prin emiterea actului administrativ fiscal.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 205 alin.(1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală:

“Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii”.

“(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

Art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, precizează că:

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 2137/2011, precizează:

“9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației”.

“9.5. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, prescripția, (...)”.

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim, (...)”.

Deoarece prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-BN .../10.04.2012 nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare a verificărilor efectuate, iar petenta nu motivează și demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în temeiul art. 217 din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 12.1 lit. d) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 2137/2011, pentru acest capăt de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca lipsită de interes.

Pentru considerentele de mai sus și ținând seama de probele dosarului în temeiul art. 208 alin. (1), art. 216 alin. (1) și alin. (3), și art. 217 din Codul de procedură fiscală ® se

DECIDE:

1. Desființarea parțială a măsurilor cuprinse în Decizia de impunere nr. .../10.04.2012 pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată, urmând ca acestea să fie recalulate de către organele de control în funcție de considerentele cuprinse la cap. III din prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. L. C. S.R.L. B.** pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și, pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. F-BN .../10.04.2012 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița – Năsăud, pentru această sumă.

3. Desființarea parțială a măsurilor cuprinse în Decizia de impunere nr. .../10.04.2012 pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și se dispune refacerea controlului, având în vedere strict considerentele prezentei decizii, cu respectarea termenului și condițiilor prevăzute de art. 216 alin. (3¹)

din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 11.6 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2137/2011.

4. Constatăm renunțarea la contestație pentru suma de **.... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată și luăm act despre cererea petentei făcută în acest sens.

5. Desființarea totală a măsurilor referitoare la accesorii în sumă totală de **... lei** reprezentând dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit în cuantum de **... lei**, dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în cuantum de **... lei** precum și penalități de întârziere în cuantum de **... lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca în funcție de dispozitivul deciziei de soluționare punctele 1, 2 și 3, organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud să recalculeze și să stabilească suma accesoriilor aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, respinse, desființate sau renunțate, cu respectarea prevederilor art. 216 alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală ®.

6. Respingerea ca lipsită de interes a contestației depuse împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-BN/10.04.2012.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrița-Năsăud, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal.

**p.DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.**

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrița>