

DECIZIA nr.
privind soluționarea contestației formulate de
SC x SRL,
înregistrată la DGRFPB sub nr. x

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de AFCM București, cu adresele nr. x, înregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestația formulată de **SC x SRL**, cu sediul în x, prin lichidator judiciar CII x.

Obiectul contestației înregistrate la AFCM București sub nr. x, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-MJ x, comunicată în data de **19.05.2015**, emisă de AFCM București în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-MJ x, prin care s-au stabilit obligațiile de plată în suma totală de x lei, care se compun din:

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA ;
- x lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Constatând că, în speță, sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **SC x SRL**.

I. În susținerea contestației societatea aduce următoarele argumente:

Organele de inspectie fiscală au încălcat principiile fiscalității prevăzute la art. 3 din Codul fiscal, iar toate documentele justificative sunt întocmite potrivit dispozițiilor art. 155 din același act normativ.

Cheltuielile cu achiziția de servicii de la SC x SRL în suma de x lei și x lei (TVA în suma de x lei, respectiv în suma de x lei) au generat venituri impozabile, fiind refacturate către client; în acest sens anexează procesul-verbal de recepție a lucrărilor încheiat în data de 21.06.2013, factura nr.x și situația de lucru .

Referitor la cheltuielile cu combustibilul, leasing-ul operațional și CASCO în suma de x lei aferente anului 2012, x lei aferente anului 2013 și x lei aferente anului 2014 (TVA în suma de x lei), societatea susține că a prezentat foi de parcurs care cuprind elementele obligatorii: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, etc și că au fost parcurși în jur de 200 km pe zi, distanța care este justificată, având în vedere faptul că a avut lucrări de construire a strazilor din x și lucrări de construire a rampei de gunoi din x, lucrări care necesită deplasări pe teren.

De asemenea, administratorul nu putea sa-si dispuna singur sa efectueze deplasarea si nu a incasat avans spre decontare pentru deplasările respective, motiv pentru care nu avea obligatia de a intocmi ordine de deplasare.

Intrucat nu datoreaza debitele reprezentand impozit pe profit si TVA, societatea nu datoreaza nici accesoriile aferente.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MJ x, AFCM Bucuresti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MJ x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Organele de inspectie fiscala din cadrul AFCM Bucuresti au efectuat inspectia fiscala prin sondaj la **SC x SRL**. Controlul a fost finalizat prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MJ x, prin care s-au stabilit urmatoarele :

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Din constatările consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x, rezulta ca diferentele stabilite provin din:

1. Referitor la impozitul pe profit in suma totala de x lei (baza impozabila in suma de x lei – perioada supusa verificarii este 01.01.2012 – 31.12.2014 :

- x lei (x lei pentru anul 2012 + x lei pentru anul 2013 + x lei pentru anul 2014) - cheltuieli cu un vehicul rutier motorizat supus limitarii fiscale (combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalitati de intarziere plata leasing si asigurare CASCO) cu privire la care societatea nu detine foi de parcurs si ordine de deplasare care sa justifice scopul si locul deplasarii;

- x lei (x lei + x lei) pentru anul 2013 - cheltuieli cu prestari servicii de la SC x SRL, pentru care societatea nu justifica necesitatea prestarii in scopul desfasurarii activitatii;

- **x lei** pentru anul 2013 - cheltuieli cu prestarile de servicii de la SC x SRL, pentru care societatea nu justifica ca acestea au fost achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile

- (-) x lei - pierdere fiscala aferenta anul 2013,

- (-) x lei - pierdere fiscala aferenta anului 2014.

2. Referitor la TVA in suma de x lei – perioada supusa verificarii este 01.01.2012 – 31.12.2014:

2.a - TVA nedeductibila in suma totala de x lei (x lei - x lei), care se compune din:

- x lei - TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor cu combustibilul cu privire la care societatea nu a facut dovada ca sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor cu leasingul operational, intrucat societatea nu a facut dovada ca sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, cu atat mai mult cu cat, in perioada 01.03.2014 - 31.12.2014, societatea nu a desfasurat activitate economica;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta prestarii de servicii de constructii, potrivit facturii nr. x emisa de SC x SRL, intrucat societatea nu a prezentat situatii de lucrari, rapoarte de lucru;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta facturilor nr. x in valoare de x lei si nr. x in valoare de x lei, emise de SC x SRL, pentru care societatea nu a prezentat originalul facturilor respective

- **(-) x lei** - TVA deductibila pentru care societatea detine documente justificative, dar nu si-a exercitat dreptul de deducere prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2013.

2.b - TVA colectata:

- **x lei** - TVA colectata inregistrata in jurnalul de vanzari si in evidenta contabila in luna decembrie 2013, care nu a fost declarata de societate la organul fiscal, intrucat nu a depus decontul de TVA aferent perioadei respective de raportare.

Se retine ca **societatea nu prezentat motivele de fapt si de drept cu privire la:**

- referitor la impozitul pe profit, cheltuielile in suma de x lei aferente anului 2013 in legatura cu achizitia de prestari de servicii de la SC x SRL;

- TVA deductibila in suma de (-) x lei acordata de organele de inspectie fiscala;

- TVA colectata in suma de x lei inregistrata in contabilitate si nedeclarata de societate.

De asemenea, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MJ x, organele de inspectie fiscala au calculat si accesorii aferente obligatiilor de plata stabilite in sarcina societatii, pe care aceasta le contesta in integralitate, respectiv:

- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;

- x lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;

- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

3.1 Referitor la TVA in suma de x lei , TVA in suma de (-) x lei si referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de x lei pentru anul 2013 reprezentand cheltuieli cu prestarile de servicii de la SC x SRL:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, potrivit constatarilor consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x, societatea avea obligatia de a colecta TVA in suma de x lei, inregistrata in jurnalul de vanzari si in evidenta contabila in luna decembrie 2013, care nu a fost declarata la organul fiscal, intrucat aceasta nu a depus decontul de TVA aferent perioadei respective de raportare.

De asemenea, organele de control au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de x lei, pentru care societatea detine documente justificative, dar pentru care nu si-a exercitat dreptul de deducere prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2013.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de x lei pentru anul 2013 aferente achizitiei de servicii de la SC x SRL, intrucat societatea nu a facut dovada ca acestea au fost achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin contestatia formulata, **SC x SRL** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) si art. 213 alin. (5) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

“**Art. 206** - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) **motivele de fapt si de drept**;
- d) dovezile pe care se întemeiaza;
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.”

« **Art. 213 (5)** Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, **nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.** »

De asemenea, pct. 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

« **2.5.** Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. »

Se retine ca prin contestatia formulata, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezulta că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată; cu privire la acest capat de cerere, contestatara nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge în parte ca nemotivată** contestația formulată de **SC x SRL**, cu privire la acest capat de cerere.

3.2. Referitor la cheltuielile nedeductibile în suma de x lei (x lei + x lei) pentru anul 2013 aferente achizitiei de servicii de la SC x SRL și la TVA nedeductibile în suma de x lei (x lei +x) aferenta achizitiei de servicii de construcții, potrivit facturii nr. x, nr. x și nr. x emise de SC x SRL:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are drept de deducere pentru cheltuielile, respectiv taxa pe valoarea adăugată aferenta achizitiei de servicii de la SC x SRL, în condițiile în care argumentele și documentele depuse în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de control din Raportul de inspecție fiscală nr. F – MJ x, societatea nu a putut justifica prestarea efectivă a serviciilor achiziționate de la SC x SRL, prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, motiv pentru care:

- pentru anul 2013, în temeiul dispozițiilor art. 21 alin. 4) lit. f) și lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 48 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr. 44/2004, au fost considerate nedeductibile cheltuielile cu achiziția acestor servicii în suma de x lei (x lei + x lei);

- pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014, în temeiul dispozițiilor art. 145 alin 1) și art. 146 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA în suma de x lei, potrivit facturii nr. x, întrucât societatea nu a prezentat situații de lucrări, rapoarte de lucru și pentru TVA în suma de x lei potrivit facturilor nr. x și nr. x lei, întrucât societatea nu a prezentat originalul facturilor respective.

In drept, referitor la impozitul pe profit, conform dispozițiilor art. 21 alin. 4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

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. (...)”

(4) **Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

(...) f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care **nu au la bază un document justificativ**, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

(...) m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii **nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.**

Norme metodologice:

“**48.** Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii **trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:**

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; **justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin:** situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 145 alin. 1 și 2 lit. a) și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 46 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 145. - (1)** Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile »

“**Art. 146. - (1)** Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, **să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155. [...]**”

Norme metodologice:

“**46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original** al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal (...)”

Prevederi legale similare au existat pe întreaga perioadă supusă inspecției fiscale.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, respectiv pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor achiziționate, **societatea trebuie să dețină facturi** care să conțină obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere și **contracte** care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului și **să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii**, respectiv ca **serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare. Mai mult, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea are obligația de a deține originalul facturilor.

De asemenea, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în intelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economice asupra juridicului*, al realității economice, în baza căreia **autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil**. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reincadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. Astfel, **simpliciter achiziția a unui bun/serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului/serviciului achiziționat.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, începând cu 01.01.2007, întrucât România a devenit stat membru al Uniunii Europene, are obligația de a respecta ordinea juridică instituită la nivelul acesteia. Astfel, potrivit jurisprudenței Curții Europene de Justiție, se recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu

impiedica **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la operatiuni taxabile.** In cazurile de frauda sau de abuz, in care, de exemplu, persoana implicata, sub pretextul intentiei de a desfasura o anumita activitate economica, de fapt cu intentia de a obtine bunuri proprii pentru care se poate obtine o deducere, autoritatea fiscala poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului ca acele deduceri au fost efectuate pe declaratii false.

Trebuie retinut si faptul ca principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul ***luptei impotriva*** fraudei, a evaziunii fiscale si a ***eventualelor abuzuri***. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.

In speta, potrivit constatarilor organelor de control din Raportul de inspectie fiscala nr. F – MJ x, societatea nu a putut justifica prestarea efectiva a serviciilor achizitionate de la SC x SRL, prin situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare, motiv pentru care:

- pentru anul 2013, in temeiul dispozitiilor art. 21 alin. 4) lit. f) si lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr. 44/2004, au fost considerate nedeductibile cheltuielile cu achizitia acestor servicii in suma de x lei [x lei - societatea nu detine facturi de achizitie, contracte si alte documente + x lei - societatea nu poate justifica cu documente necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate);

- pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014, in temeiul dispozitiilor art. 145 alin 1) si art. 146 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de x lei, potrivit facturii nr. x (societatea nu a prezentat situatii de lucrari, rapoarte de lucru) si pentru TVA in suma de x lei potrivit facturilor nr. x si nr. x (societatea nu a prezentat originalul facturilor respective).

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii avand in vedere urmatoarele considerente:

1. In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În 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."

Din textul de lege mai sus prezentat rezulta ca societatea poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale; astfel, prin adresa transmisa transmisa organelor de inspectie fiscala in data de 26.06.2015, contestatara a depus (numai) urmatoarele documente:

- copia facturii nr. x, cu privire la achizitia de "servicii constructii", in valoare totala de x lei, care nu cuprinde nicio mentiune privind contractul in baza caruia a fost emisa factura, detalii privind serviciile prestate, etc;

- procesul-verbal privind receptia situatiei de lucrari unica incheiat in data de 21.06.2013, cu privire la executarea lucrarilor de reparatii la imobilul situat in x, in suma de x lei, care nu cuprinde numele si prenumele reprezentantilor celor doua societati care au incheiat respectivul proces-verbal ;

- "situatia de lucrari la deviz oferta" care cuprinde numai urmatoarele elemente: denumirea activitatii " finisaje exterioare cu tencuiala decorativa", desfasurata pe o suprafata de x mp, respectiv x mp, pret unitar x si valoarea lucrarilor de reparatii.

Se retine ca, societatea **nu a facut dovada detinerii vreunui contract** incheiat intre cele doua parti (contestatara, in calitate de beneficiar si SC x SRL, in calitate de prestator) cu privire la serviciile achizitionate, contrar sustinerilor initiale din contestatie, corectate de aceasta insasi prin adresa din data de 26.06.2015 si **nici dovada detinerii originalului facturilor** nr. x si nr. x, desi legiuitorul a conditionat in mod expres acordarea deductibilitatii cheltuielilor de achizitie, inclusiv a taxei pe valoarea adaugata aferenta, de existenta acestor documente.

2. Din analiza documentelor prezentate in sustinerea acestui capat de cerere nu rezulta in detaliu modalitatea de realizare a lucrarilor, nefiind suficiente pentru a justifica deducerea cheltuielilor de achizitie, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată, întrucât din acestea nu rezulta:

- realitatea prestarii serviciilor / lucrarilor achizitionate:
- numarul de ore prestate pentru fiecare operatiune in parte;
- resursele umane si materiale folosite in vederea prestarii serviciilor / executarii lucrarilor in cauza;
- modalitatea de calcul a tarifelor stabilite pentru serviciile prestate / lucrarile efectuate facturate; s.a.

3. Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarei**.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

4. Persoanele impozabile care achizitioneaza bunuri ori servicii sunt obligate sa demonstreze ca acestea sunt efective si sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile si destinate realizarii de operatiuni taxabile proprii.

In acest context, asa cum rezulta si din jurisprudenta comunitara de care Romania are obligatia sa tina cont incepand cu anul 2007, **statele membre au dreptul de a**

solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa justifice necesitatea prestării serviciilor achizitionate în scopul desfășurării activității proprii, respectiv ca acestea sunt destinate realizarii unor operatiuni taxabile ulterioare.

Prin urmare, **contestatara nu a prezentat dovezi** din care sa reiasa ca serviciile au fost achizitionate in scopul realizarii de venituri impozabile si in folosul propriilor operatiuni taxabile, desi potrivit art. 206 alin. 1 lit d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

”Art. 206. – (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...] d) dovezile pe care se intemeiaza”.

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, contestatia formulata de **SC x SRL** urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

2.3 Referitor la cheltuielile in suma de x lei (x lei pentru anul 2012 + x lei pentru anul 2013 + x lei pentru anul 2014) reprezentand cheltuieli cu un vehicul rutier motorizat supus limitarii fiscale (combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalitati de intarziere plata leasing si asigurare CASCO) si la TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor cu combustibilul si TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor cu leasingul operational:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de a deduce cheltuielile, inclusiv taxa pe valoarea adaugata efectuate in legatura cu un autovehicul supus limitarii fiscale (combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalitati de intarziere plata leasing si asigurare CASCO), in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, din constatările consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x, rezulta ca, in perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, societatea a inregistrat in mod eronat in contabilitate ca fiind deductibile cheltuielile, inclusiv TVA in legatura cu un autovehicul supus limitarii fiscale (combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalitati de intarziere plata leasing si asigurare CASCO), autovehicul cu privire la care societatea nu a facut dovada ca este destinat utilizarii in scopul realizarii de venituri, respectiv in folosul operatiunilor sale taxabile, dupa cum urmeaza:

- x lei (x lei pentru anul 2012 + x lei pentru anul 2013 + x lei pentru anul 2014) - cheltuieli nedeductibile reprezentand combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalitati de intarziere plata leasing si asigurare CASCO
- x lei - TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor cu combustibilul
- x lei - TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor cu leasingul operational.

In drept, in ceea ce priveste impozitul pe profit, potrivit art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare începând cu 01.07.2012:

“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.

(...) (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală 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. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii: (...)

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

Modalitatea de aplicare a acestor prevederi se stabilește **prin norme.**"

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, potrivit art. 145 și art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.07.2012 și pct 49 din HG nr. 44/2004:

"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.**"

Codul fiscal:

" Art. 145¹. - (1) Prin excepție de la prevederile art. 145 **se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente** cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente **cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.**

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

(...) **(5)** În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146-147¹.

(6) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin norme."

Norme metodologice:

"45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice **cheltuieli direct atribuibile unui vehicul**, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. **Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele** aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile **orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul.** În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care **nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.**

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147¹ din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. **Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea:** deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive

de către dealerii auto. **Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii**, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească **foaia de parcurs** care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(4) Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare uz personal. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. **Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal**, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. Persoana impozabilă care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin. (2). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înțelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condițiile prevăzute la art. 145 și la art. 146-1471 din Codul fiscal.

(...) (8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 145¹ din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145¹ din Codul fiscal, **organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză**, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Norme metodologice:

“**46 (1)** Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal (...).

(3) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului**. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 451.

(4) Facturile emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri ori alte unități similare, permit deducerea taxei pe valoarea adăugată de către persoana impozabilă dacă

sunt însoțite de decontul de deplasare. Aceleași prevederi se aplică și în cazul personalului pus la dispoziție de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăți comerciale.

Subpunctul (3) a fost modificat prin punctul 17. din Hotărâre nr. 84/2013 începând cu 14.03.2013:

“**46.** (...) (3) Pentru achizițiile de bunuri și servicii pe bază de bonuri fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate** în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal **dacă furnizorul/prestatorul a menționat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.** Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că, pentru a deduce cheltuielile cu achiziția unui vehicul rutier motorizat destinat exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului și cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului respectiv și pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor respective, **societatea trebuie să îndeplinească cumulativ două condiții:**

- **să dețină documentele justificative legal întocmite: facturi fiscale și/sau bonuri fiscale** care să conțină obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere și **contracte**, în cazul achiziției de vehicule;
- **să justifice necesitatea achizițiilor în scopul desfășurării activității proprii**, respectiv ca **achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

Se reține că, **suplimentar față de condițiile de mai sus**, începând cu data de 01.07.2012, în cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului, pentru achiziția acestora și pentru cheltuielile în legătură cu aceste vehicule, necesare funcționării lor, a fost limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, după cum urmează:

- **limitat la 50%** dreptul de deducere a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care **vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice;**

- **nelimitat** în cazul vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată **care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului**, vehiculelor **utilizate exclusiv pentru destinațiile anume prevăzute de lege** și în cazul celor **utilizate exclusiv în scopul activității economice**, caz în care este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii taxei pe valoarea adăugată și să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și **să întocmească foaia de parcurs** care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs;

- se consideră că un vehicul **nu este utilizat exclusiv** în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, **pe lângă**

utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. Dacă vehiculul este utilizat **atât pentru activitatea economică**, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta.

În speta, potrivit constatarilor consemnate în raportul de inspectie fiscala nr. F-MJ x, în perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, societatea a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile cheltuielile, inclusiv TVA în legatură cu un autovehicul supus limitării fiscale (combustibil, chirie leasing operational, comision leasing, penalități de întârziere plată leasing și asigurare CASCO), după cum urmează:

1. Referitor la impozitul pe profit:

- în anul 2012, societatea a înregistrat pe costuri cheltuieli în sumă de x lei aferente unui vehicul motorizat supus limitării fiscale (chirie leasing operational, comision leasing și asigurare CASCO), din care a dedus la calculul profitului impozabil x lei, diferența de x lei fiind considerată nedeductibilă fiscal;

- în anul 2013, societatea a înregistrat pe costuri cheltuieli în sumă de x lei aferente unui vehicul motorizat supus limitării fiscale (chirie leasing operational = x lei, penalități de întârziere la plată leasing = x lei, asigurare CASCO = x lei și combustibil = x lei), pe care le-a **dedus integral** la calculul profitului impozabil;

- în anul 2014, societatea a înregistrat pe costuri cheltuieli în sumă de x lei aferente unui vehicul motorizat supus limitării fiscale (chirie leasing operational, penalități de întârziere la plată leasing și asigurare CASCO), din care a dedus la calculul profitului impozabil suma de x lei.

2. Referitor la TVA, în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014:

- x lei - TVA aferentă cheltuielilor cu combustibilul

- x lei - TVA aferentă cheltuielilor cu leasingul operational.

Se reține că organele de inspectie fiscala au respins deductibilitatea cheltuielilor și a TVA mai sus menționate, întrucât societatea nu a făcut dovada cu documente că atât combustibilul, cât și autovehiculul achiziționat potrivit contractului de leasing operational au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății, respectiv în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Fată de cele mai sus prezentate, rezultă că niciunul dintre argumentele societății nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere următoarele considerente:

1. În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde se precizează:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

Se reține că, în legatură cu acest capăt de cerere, societatea nu a depus în susținerea cauzei documente și probe noi, deși avea această posibilitate conform dispozițiilor legale de mai sus.

2. Deși în susținerea contestației, subliniază faptul că atât autovehiculul, cât și combustibilul achiziționat au fost utilizate de administratorul societății în vederea desfășurării activității (a realizării lucrărilor de construcții contractate), aceasta nu a depus niciun document care să dovedească acest lucru.

3. Potrivit reținerilor organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației și din raportul de inspecție fiscală:

a. Societatea nu a avut angajați în perioada supusă inspecției.

b. Livrarea marfurilor la clienți s-a efectuat cu un mijloc de transport auto proprietate personală a asociaților, aspect ce reiese din răspunsul la întrebarea nr. 4 din nota explicativă atașată la raportul de inspecție fiscală și prin firme de curierat, așa cum rezultă din documentele înregistrate în contabilitate.

c. Lucrările de construcții la care face referire societatea în contestație au fost subcontractate către alți executanți, aspect precizat de aceasta însăși în răspunsurile la întrebările nr. 2 și 3 din nota explicativă atașată la raportul de inspecție fiscală, motiv pentru care nu se justifică deplasarea reprezentatului societății la locul realizării lucrărilor subcontractate.

d. Mai mult, pentru anul 2013, societatea a dedus în integralitate cheltuielile, inclusiv TVA aferentă autovehiculului achiziționat, motiv pentru care avea obligația să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea cheltuielilor, inclusiv a taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometri parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs;

Or, foile de parcurs întocmite de aceasta, anexate la dosarul cauzei nu conțin elementele obligatorii anterior enumerate, singurele mențiuni fiind numărul total de kilometri parcurși într-o lună; la aceste foi de parcurs este anexat câte un proces-verbal lunar care cuprinde informații numai cu privire la bonurile de benzină avute în vedere la stabilirea numărului total de km parcurși în luna respectivă.

În condițiile în care societatea a subliniat faptul că autovehiculul în baza căruia au fost deduse cheltuielile, inclusiv TVA care fac obiectul acestui capăt de cerere, a fost utilizat de administratorul societății în vederea deplasării în interesul desfășurării activității, foile de parcurs atașate sunt “foi de parcurs pentru autovehicule transport marfa”.

e. În anul 2014, societatea nu a desfășurat activitate, motiv pentru care nu se justifică faptul că autovehiculul în cauză a fost utilizat și pentru activitatea economică, așa cum în mod expres este prevăzut la pct. 45¹ alin (4) din HG nr. 44/2004.

Având în vedere cele mai sus prezentate, precum și faptul că societatea nu a depus documente din care să rezulte că îndeplinește condițiile legale privind deductibilitatea cheltuielilor, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată, în cota de 100% sau 50%, în legătură cu un autovehicul supus limitării fiscale (combustibil, chirie leasing operațional, comision leasing, penalități de întârziere plată leasing și asigurare CASCO), urmează a se respinge în parte ca neîntemeiată și nesustenută cu documente a contestației formulată de **SC x SRL**, cu privire la acest capăt de cerere.

3.4 Referitor la accesoriile in suma totala de x lei (x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit + x lei = penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit + x lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA +x lei = penalitati de intarziere aferente TVA):

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata accesorii in suma de x lei, in conditiile in care cu privire la capetele de cerere analizate la pct. 3.1 - 3.3 ale prezentei decizii s-au stabilit ca fiind datorate debitele reprezentand TVA si impozit pe profit contestate, iar societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MJ x emisa de AFCM Bucuresti, s-au calculat:

- pentru perioada 25.10.2015 - 28.02.2015, accesorii aferente impozitului pe profit in suma totala de x lei, care se compun din x lei - dobanzi/majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere;

- pentru perioada 26.08.2012 - 28.02.2015, accesorii aferente TVA in suma totala de x lei, care se compun din x lei - dobanzi/majorari de intarziere si x lei - penalitati de intarziere.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale. «

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere se datoreaza incepând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate in suma de x lei individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. F - MJ x, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In conditiile in care, pe de-o parte, la pct. 3.1 - 3.3 ale prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitele reprezentand impozit pe profit si TVA contestate, iar pe de alta parte societatea nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor, rezulta ca in temeiul principiului de drept "accessorium sequitur principale", urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate si cu privire la accesoriile in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul dispozitiilor potrivit art. 21, art. 145, art. 146 si art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare începând cu 01.07.2012, pct 48 si 45¹, 46 si 49 din HG nr. 44/2004, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206, art. 213 (4), art. 216 (1) din Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE

Respinge contestatia formulata de **SC x SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-MJ x emisa de AFCM Bucuresti, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.