

DECIZIA nr. 76/2008

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii prin adresa nr. .... inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. .... cu privire la contestatia formulata de S.C. .... impotriva Deciziei de impunere nr. ....

Prin decizia sus mentionata incheiata in baza raportului de inspectie fiscala nr. .... emisa de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii s-a dispus virarea la bugetul de stat a sumei de ..... lei reprezentind:

- ..... lei - taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ..... lei - majorari si penalitati de intirziere aferente;
- ..... lei - impozit pe profit ;
- ..... lei - majorari si penalitati de intirziere aferente;

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

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205 si art. 209 lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de S.C. .... SRL din Campulung.

I. Prin contestatia formulata, societatea arata ca organele de control in mod nejustificat si nelegal au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate cu diverse materiale , obiecte de inventar si servicii destinate obiectului de activitate fara de care nu se pot realiza venituri.

Referitor la cheltuielile cu prestarile de servicii turistice facturate de catre S.C. .... SA, S.C. .... SRL si S.C. .... SRL in suma de ..... lei , societatea arata ca organele fiscale in mod nelegal au considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei deoarece acestea reprezinta deplasari efectuate de reprezentantii societatii la firmele furnizoare din Turcia in scopul

lansarii produselor respective pe piata romaneasca , produse primite din Turcia prin intermediul firmei importatoare ..... SA Romania.

De asemenea petenta arata ca organele fiscale in mod eronat au considerat ca nedeductibile cheltuielile cu achizitiile de obiecte de inventar, scule, dispozitive, produse de birotica si papetarie, menaj si intretinere de la S.C. .... SA, S.C..... SRL in suma de ..... lei, stabilind un impozit pe profit in suma de..... lei intrucit acestea sunt “ absolut necesare desfasurarii obiectului de activitate efectuat de firma noastra”.

Cu privire la cheltuielile cu amenajarile efectuate intr-un spatiu inchiriat contestatoarea arata ca organele fiscale in mod nelegal au considerat aceste cheltuieli in suma de ..... lei ca nedeductibile fiscal stabilind un impozitul pe profit suplimentar in suma de ..... lei deoarece acest spatiu nu era corespunzator destinatiei pentru realizarea obiectului de activitate respectiv magazin pentru comercializarea si desfacerea marfurilor.

De asemenea societatea nu este de acord cu stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor cu marfurile in suma de ..... lei pentru care organele fiscale au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei pe considerentul ca acestea reprezinta bonusuri acordate clientilor.

Referitor la cheltuielile cu achizitionarea unei schele metalice in suma de ..... lei contestatoarea sustine ca organele fiscale in mod eronat au considerat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei deoarece elementele acestei schele au fost inregistrate pe cheltuieli avind in vedere atat valoarea fiecarui element cit si modul in care aceste elemente se folosesc in procesul de productie.

De asemenea societatea contesta si impozitul pe profit in suma de ..... lei stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala ca urmare a neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu serviciile medicale in suma de ..... lei .

Totodata societatea sustine ca organele fiscale in mod eronat nu au acordat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei aferenta facturii fiscale emise de S.C. .... SA si a TVA in suma de ..... lei aferenta unor facturi fiscale emise de diversi furnizori reprezentind amenajari efectuate intr-un local inchiriat deoarece, bunurile si serviciile au fost achizitionate cu scopul de a realiza “ beneficii economice viitoare si in folosul operatiunilor taxabile “.

Societatea isi intemeiaza sustinerile pe prevederile art. 21 alin. 1 si alin. 2 , art. 145 alin. 1 si alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , pct. 48 din H.G. nr. 44/2004, art. 22 alin. 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata , art. 6 alin. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 .

Prin urmare societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma ..... lei reprezentind impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata precum si accesoriile aferente in suma de ..... lei , solicitind admiterea

contestatiei si anulara partiala a masurilor dispuse prin decizia de impunere nr. .... si a raportului de inspectie fiscala nr. ....

II.Urmare verificarii efectuate de catre organele de inspectie fiscale ale Activitatii de control, s-au constatat urmatoarele:

Obiectul controlului l-a constituit efectuarea unei inspectii fiscale generale asupra modului de determinare si evidentiere a obligatiilor datorate bugetului general consolidat.

Referitor la impozitul pe profit

Organele fiscale au constatat ca societatea a inregistrat in contul 658 " Alte cheltuieli de exploatare" suma totala de ..... lei in baza facturilor fiscale emise de S.C. .... SA Pitesti, S.C. .... SRL si S.C. .... SRL Bucuresti.

In timpul controlului petenta a depus copii ale contractelor cadru de comercializare a pachetelor de servicii turistice incheiate cu prestatorii S.C. .... SA Pitesti si S.C. .... SRL, iar pentru justificarea acestor deplasari a prezentat adresa fara numar si data transmisa de S.C. .... SA prin care aceasta lanseaza initiativa de a participa la prezentarea de produse care va avea loc in Turcia respectiv la firma ..... din localitatea Izmir si la fabrica de radiatoare ..... din localitatea .....

De asemenea organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca pentru facturile emise de S.C. .... SRL Bucuresti societatea nu a prezentat in timpul controlului contractele privind comercializarea serviciilor din care sa rezulte destinatia, persoanele care au participat , pachetul de servicii pus la dispozitia acestora.

Intrucit societatea nu a putut face dovada ca serviciile de turism efectuate pe destinatia Turcia sunt aferente veniturilor , in conformitate cu prevederile art. 9 alin. 1 din Legea nr. 414/2002, pct. 9.7 din H.G. Nr. 859/2002, art. 21 alin. 1 si alin. 2 din Legea nr. 571/2003, pct. 48 din H.G. Nr. 44/2004 organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli in suma de ..... lei sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 658 " Alte cheltuieli de exploatare" suma de ..... lei in baza facturilor fiscale emise de S.C. .... SA, .... SRL care i-au livrat diverse produse inregistrate integral pe cheltuieli desi acestea nu au legatura cu specificul activitatii societatii .

Astfel organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli cu produse si servicii in suma de ..... lei nu au legatura cu specificul activitatii fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal in conformitate cu prevederile art. 9 alin. 1 din Legea nr. 414/2002 ,art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 .

Totodata s-a constatat ca in luna septembrie 2003 prin nota contabila nr. .... societatea a efectuat inregistrarea contabila 607

“Cheltuieli privind marfurile” cu suma de ..... lei de minus in corespondenta cu contul 623 “Cheltuieli de protocol “ cu aceeasi suma de plus, dupa care prin nota contabila ..... din aceeasi zi storneaza suma de mai sus din debitul contului 623 debitind contul 658 “ Alte cheltuieli de exploatare” .

Intrucit aceste inregistrari contabile nu au fost insotite de documente care sa justifice deductibilitatea acestor cheltuieli , in conformitate cu prevederile art. 9 alin. 7 lit. J din Legea nr. 414/2002 organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma de ..... lei ca nedeductibile din punct de vedere fiscal.

In timpul controlului organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anilor 2005 , 2006 societatea a inchiriat un spatiu pentru desfasurarea activitatilor comerciale conform contractului inregistrat la organul fiscal sub nr. .... in cuprinsul caruia se mentioneaza ca valoarea investitiilor efectuate de catre chirias urmeaza a fi recuperata din contravaloarea chiriei lunare.

Deoarece societatea nu a inregistrat veniturile aferente din refacturarea amenajarilor efectuate la spatiul comercial inchiriat , organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil cu suma de ..... lei reprezentind cheltuielile cu amenajarile efectuate in conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 si pct. 101 din O.M.F.P. Nr. 1752/2005.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2005 cu factura nr. .... societatea a achizitionat o schela metalica care a fost data in consum conform bonului de consum nr. .... fiind inregistrata in contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare”.

Intrucit atat valoarea cit si durata de folosinta a investitiei nu justifica inregistrarea acesteia direct pe cheltuieli, ci inregistrarea intr-un cont de imobilizare si recuperarea esalonata a acesteia , in conformitate cu prevederile art. 24 alin. 11 pct. C din Legea nr. 571/2003 si H.G. Nr. 2139/2004 organele de inspectie fiscala au procedat la esalonarea cheltuielilor cu amortizarea stabilind un profit impozabil suplimentar in suma de ..... .

Totodata s-a constatat ca societatea a inregistrat in cursul anilor 2006 si 2007 in contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare” prestari servicii stomatologice in suma de ..... lei efectuate de S.C. .... SRL Bucuresti .

Urmare faptului ca societatea nu a facut dovada ca aceste cheltuieli sunt necesare si sunt aferente veniturilor in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

In luna septembrie 2003 societatea a inregistrat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila suma de ..... lei aferenta facturii fiscale nr. .... emisa de S.C. .... SA.

Intrucit societatea a prezentat doar copie a contractului de comercializare a pachetelor turistice nr. .... fara alte documente respectiv lista persoanelor care au facut deplasarea, ordine de deplasare vizate de firmele din Turcia, documente de transport si cazare , precum si faptul ca societatea a avut relatie comerciala directa doar cu firma ..... SA din Romania ( societatea care a lansat invitatia pentru prezentarea de produse ce se va face in Turcia) si nu cu firmele din Turcia , organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei in conformitate cu prevederile art. 22 alin. 4 lit. A din Legea nr. 345/2002.

In anul 2005 societatea a inchiriat un spatiu in comuna Rucar conform contractului nr. .... unde a efectuat amenajari pe care le-a inregistrat in momentul primirii facturilor direct in conturile de cheltuieli si respectiv in contul de tva deductibil.

Conform clauzelor contractuale chiriasul respectiv S.C. .... SRL urma sa recupereze valoarea investitiei din contravaloarea chiriei lunare pina la amortizarea integrala a intregii valori ( contractul de inchiriere este incheiat pe o perioada de 20 de luni incepind cu ..... pina la data de .....).

Intrucit societatea nu a recuperat prin chirie valoarea amenajarilor efectuate a diminuat taxa pe valoarea adaugata colectata din perioada 2005 , 2006 incalcind prevederile art. 137 alin. 1 din Legea nr. 571/2003.

Pentru neachitarea in termenul legal al impozitului pe profit stabilit suplimentar si al taxei pe valoarea adaugata organele fiscale au procedat de asemenea la calculul majorarilor si penalitatilor de intirziere aferente in suma de ..... lei.

III.Prin referatul nr. .... intocmit de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii se propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. .... SRL din .....

IV.Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

**1.Referitor la suma de ..... lei reprezentind impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca se poate pronunta asupra cheltuielilor inregistrate de societate in contul 658 “ Alte cheltuieli de exploatare “ in conditiile in care**

**societatea depune in sustinerea contestatiei documente noi care nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala.**

In fapt in cursul lunii septembrie 2003 prin nota contabila nr. .... societatea a efectuat inregistrarea contabila 607 "Cheltuieli privind marfurile" cu suma de ..... lei de minus in corespondenta cu contul 623 "Cheltuieli de protocol " cu aceeasi suma de plus, dupa care prin nota contabila ..... din aceeasi zi storneaza suma de mai sus din debitul contului 623 debitind contul 658 " Alte cheltuieli de exploatare" .

Intrucit aceste inregistrari contabile nu au fost insotite de documente care sa justifice deductibilitatea acestor cheltuieli , in conformitate cu prevederile art. 9 alin. 7 lit. J din Legea nr. 414/2002 organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in suma de ..... lei ca nedeductibile din punct de vedere fiscal stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

De asemenea in referatul nr. .... existent la dosarul cauzei, organele de inspectie fiscala precizeaza ca singurele documente prezentate de societate in timpul controlului sunt copiile de pe notele contabile prin care s-au efectuat inregistrarile de stornare.

Prin adresa nr. .... inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. .... S.C. .... SRL depune in sustinerea contestatiei copii de pe facturile fiscale care reprezinta bonusuri acordate clientilor si care au stat la baza efectuarii operatiunilor de stornare.

In drept sunt aplicabile prevederile art 213 alin. 4 din O.G. Nr. 92/2003 republicata privind Codul de Procedura Fiscala, potrivit caruia :

**"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, dup caz, si se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."**

Avind in vedere prevederile legale sus mentionate precum si documentele prezentate ulterior de contestatoare cu adresa nr. .... inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. ...., asupra carora organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat se impune aplicarea prevederilor art.216 (3) "*Solutii asupra contestatiei*" din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de Procedura Fiscala, care precizeaza :

*"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solupionare."*

In concluzie se va desfiinta partial decizia de impunere nr. .... cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ..... lei urmind ca alte organe de inspectie fiscala , sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinind cont de cele precizate in prezenta decizie si de actele normative aplicabile in speta.

**2. Referitor la impozitul pe profit suplimentar in suma de ..... lei , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca cheltuielile efectuate cu amenajarea unui spatiu inchiriat sunt deductibile fiscal in conditiile in care reprezinta investitii efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie .**

**In fapt** , societatea a inchiriat de la persoana fizica ....., un spatiu pentru desfasurarea activitatilor comerciale in comuna Rucar conform contractului inregistrat la organul fiscal sub nr. .... .

Contractul a fost incheiat pe o perioada de 20 de luni incepind cu data de ..... pina la data de .....

In cuprinsul contractului la capitolul V se precizeaza ca valoarea investitiilor efectuate de catre chirias urmeaza a fi recuperata din contravaloarea chiriei lunare convenite intre parti pina la amortizarea integrala a intregii valori.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca la expirarea termenului de inchiriere a spatiului prevazut in contractul nr. .... au fost incheiate contracte distincte pentru anii 2007 si 2008 in care nu se mai precizeaza clauza prevazuta in contractul initial cu privire la posibilitatea locatorului de a efectua investitii cit si recuperarea acestora de la locator.

Prin urmare valoarea investitiilor efectuate conform clauzelor contractuale prevazute in contractul de inchiriere se cedeaza proprietarului bunului ..... pina la data limita a primului contract respectiv .....

Organul de inspectie fiscala a considerat ca S.C. .... SRL prin nerefacturarea cheltuielilor cu amenajarile efectuate la spatiul inchiriat conform contractului incheiat cu ..... a diminuat profitul impozabil cu suma de ..... lei calculand astfel in sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei .

**In drept** sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora :

**“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga**

**cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**

În speta sunt incidente și prevederile pct. 101 din O.M.F.P. Nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene care precizează:

**“Câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferența între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca venit sau cheltuială, după caz, în contul de profit și pierdere.”**

Având în vedere actele normative menționate se reține că profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Prin raportul de inspecție fiscală contestat s-a constatat că valoarea amenajărilor efectuate la spațiul închiriat trebuia refacturată d-nei ..... având în vedere prevederile capitolului V din contractul de închiriere înregistrat la organul fiscal sub nr. .... întrucât valoarea investițiilor efectuate de către chirias urmează a fi recuperată din contravaloarea chiriei lunare convenite între părți până la amortizarea integrală a întregii valori.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se reține faptul că S.C. .... SRL a înregistrat pe cheltuială deductibilă atât investiția efectuată la spațiul închiriat în suma de ..... lei și chiria datorată conform contractului fără a se recupera din această valoare investițiilor efectuate de către chirias.

În concluzie organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la majorarea profitului impozabil cu suma de ..... lei reprezentând contravaloarea amenajărilor efectuate la spațiul închiriat și la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în suma de ..... lei, contestația urmînd a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la impozitul pe profit în suma de ..... lei, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații, este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care valoarea bunului achiziționat este peste ..... lei.**

**În fapt**, cu factura fiscală nr. .... S.A. .... SRL a achiziționat elemente componente pentru o șelă metalică în suma de ..... lei care a fost dată în consum conform bonului de consum nr. .... și înregistrată pe cheltuială în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare”.

Organul de inspecție fiscală a considerat că nedeductibile aceste cheltuieli deoarece atât valoarea cit și durata de folosință a investiției nu justifică înregistrarea acesteia direct pe cheltuieli ci înregistrarea într-un cont de imobilizare și recuperarea esalonată a acesteia fapt pentru care au



majorat profitul impozabil cu suma de ..... lei si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

**In drept** sunt aplicabile prevederile art. 24 alin. 1 si alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora :

**“(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau îmbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.**

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care îndeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) este detinuta si utilizata în productia, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terilor sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilita prin hotrâre a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an.

**Pentru imobilizarile corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formeaza un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizarii se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.** Pentru componentele care intra în structura unui activ corporal, a cror durata normala de utilizare difera de cea a activului rezultat, amortizarea se determina pentru fiecare componenta în parte.”

In speta sunt incidente si prevederile art. 6 alin. 1 din H.G. Nr. 1553/2003 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale care precizeaza:

“Începând cu data de 1 ianuarie 2004 valoarea de intrare a mijloacelor fixe, stabilita în conditiile [art. 3 alin. 2 lit. a\) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicate, cu modificarile si completarile ulterioare, este de 15.000.000 lei.](#)”

Avind in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca, cheltuielile aferente achizitionarii, construirii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor legale precum si faptul ca orice imobilizare corporala poate fi considerata mijloc fix amortizabil daca indeplineste cumulativ urmatoarele conditii si anume este detinuta si utilizata in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat, are o valoare de intrare mai mare decit limita stabilita prin lege respectiv ..... lei si are o durata normala de utilizare mai mare de un an.

De asemena potrivit actelor normative sus mentionate pentru imobilizarile corporale folosite in loturi , seturi sau care formeaza un singur corp, lot sau set , la determinarea amortizarii se are in vedere valoarea intregului corp, lot sau set.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca S.C. .... SRL a inregistrat pe cheltuiala deductibila intreaga

valoare a schelei cu toate ca aceasta indeplinea cumulativ cele trei conditii pentru a fi inregistrata ca mijloc fix amortizabil.

Prin raportul de inspectie fiscala contestat organele de inspectie fiscala au procedat la esalonarea cheltuielilor cu amortizarea pe perioada maxima de utilizare conform art. 8 din Legea nr. 15/1994 republicata stabilind astfel un profit impozabil suplimentar in suma de ..... lei .

In concluzie organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la majorarea profitului impozabil cu suma de ..... lei rezultat in urma esalonarii cheltuielilor cu amortizarea si la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de ..... lei , contestatia urmind a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**4. Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei , Directia generala a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente unor facturi fiscale de aprovizionare in conditiile in care societatea nu poate justifica necesitatea acestor achizitii in scopul desfasurarii propriei activitati.**

**In fapt** , societatea a inregistrat in contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare" suma de ..... lei ( valoare fata tva ) in baza unor facturi emise de S.C. .... SA, ..... SRL si S.C. .... SRL Bucuresti de la care a achizitionat produse alimentare, cosmetice si alte produse de uz personal , precum si servicii stomatologice inregistrate integral de societate in cheltuieli deductibile fiscal desi acestea nu au legatura cu specificul activitatii societatii.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca S.C. .... SRL a inclus pe cheltuieli produse si servicii care nu au legatura cu specificul activitatii, a diminuat profitul impozabil cu suma de ..... lei calculind astfel in sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei .

In drept sunt aplicabile prevederile art. 9 alin. 1 si alin. 7 lit. J din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza:

**" (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile."**

**In** speta sunt incidente si prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de 01.01.2004 ,potrivit carora :

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

Avind in vedere prevederile legale mentionate mai sus , se retine ca la calculul profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Or, achizitionarea produse alimentare, cosmetice si alte produse de uz personal , precum si serviciile stomatologice inregistrate de contestatoare pe cheltuieli deductibile nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca nu s-a putut determina scopul in care au fost efectuate aceste achizitii si cum au fost ele valorificate .

In concluzie organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la majorarea profitului impozabil cu suma de ..... lei reprezentind cheltuieli cu produse si servicii care nu au legatura cu specificul activitatii si la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de ..... lei , contestatia urmind a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**5. Referitor la suma de ..... lei reprezentind impozit pe profit stabilit suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Arges prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielilor inscrise in facturi de prestari servicii , in conditiile in care din documentele existente la dosar nu rezulta motivele care au determinat organele de inspectie fiscala sa le considere nedeductibile .**

In fapt, societatea a inregistrat in contul 658 “ Alte cheltuieli de exploatare” in suma totala de ..... lei in baza facturilor fiscale emise de S.C. .... SA Pitesti, S.C. .... SRL si S.C. .... SRL Bucuresti.

In timpul controlului petenta a depus copii ale contractelor cadru de comercializare a pachetelor de servicii turistice incheiate cu prestatorii S.C. .... SA Pitesti si S.C. .... SRL, iar pentru justificarea acestor deplasari a prezentat adresa fara numar si data transmisa de S.C. .... SA prin care aceasta lanseaza initiativa de a participa la prezentarea de produse care va avea loc in Turcia respectiv la firma ..... din localitatea ..... si la fabrica de radiatoare ..... din localitatea .....

In raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca pentru facturile emise de S.C. .... SRL Bucuresti societatea nu a prezentat in timpul controlului contractele privind comercializarea serviciilor din care sa rezulte destinatia, persoanele care au participat , pachetul de servicii pus la dispozitia acestora.

Intrucit societatea nu a putut face dovada ca serviciile de turism efectuate pe destinatia Turcia sunt aferente veniturilor , organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli in suma de ..... lei sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

In drept art. 9 alin. 1 si alin. 7 lit. J din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit precizeaza:

**“ (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.”**

Incepind cu data de 01.01.2004 in speta sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de 01.01.2004 ,potrivit carora :

**“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare..”**

In speta sunt incidente si prevederile pct. 9.7 din H.G. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“ Cheltuielile de transport si de cazare, ocazionate de deplasarea în tara si în strainatate a salariatilor în interes de serviciu, nu intra sub incidenta [art. 9 alin. \(7\) lit. c\) din lege, ele fiind deductibile pe baza de documente justificative.](#)”

Incepind cu data de 01.01.2004 sunt incidente prevederile art. 21 alin. 2 lit. E Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare de 01.01.2004 ,potrivit carora :

“cheltuielile de transport si cazare în tara si în strainatate efectuate de catre salariatii si administratori, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedenti;”

Fata de cele de mai sus se retine ca la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

De asemena potrivit actelor normative sus mentionate cheltuielile nedeductibile sunt cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ care sa faca dovada efectuarii operatiunii.

Totodata se retine ca societatea a depus in sustinerea contestatiei copiile contractelor nr. .... si nr. .... incheiate cu S.C. .... SRL din Bucuresti .

In speta sunt incidente si prevederile art. 94 alin. 1 din O.G. Nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala , cu completarile si modificarile ulterioare care precizeaza:

***“Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dup caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.”***

La punctul 102.1 din H.G. Nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala](#) se precizeaza:

“La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si

evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.”

Mai mult la art. 65 alin 2 din OG 92/2003 republicata privind codul de procedura cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza :

“(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baz de probe sau constatri proprii.”

Avind in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca inspectia fiscala are ca obiect verificarea corectitudinii si exactitatii obligatiilor de catre contribuabili , stabilirea bazelor de impunere pe baza documentelor justificative si a evidentei contabile precum si a diferentelor datorate.

De asemenea in cadrul inspectiei fiscale vor fi examinate atit raporturile juridice cit si starile de fapt relevante pentru impunere iar organul de inspectie fiscala are obligatia de a motiva decizia de impunere .

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei precum si actelor normative aplicabile in speta se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu prestarile de servicii turistice ca nedeductibile fiscal ,limitandu-se a mentiona faptul ca S.C. .... SRL a avut relatie comerciala doar cu firma S.C. .... SA din Romania si nu cu firmele din Turcia.

Se impune ca necesara analizarea acestor cheltuieli in sensul pevederilor art. 21 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, a modului de inregistrare in contabilitate a acestora in vederea stabilirii daca cheltuielile cu prestarile de servicii turistice sunt aferente veniturilor realizate si au caracter deductibil sau nedeductibil la calculul profitului impozabil.

Fata de actele normative prezentate mai sus se retine ca raportul de inspectie fiscala nr. .... nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au dus la modificarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit suplimentar si prin urmare organul de solutionare nu se poate pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de inspectie fiscala.

Avind in vedere cele de mai sus si tinind cont de prevederile art. 213 alin. 1 din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de Procedura Fiscala, care stabileste ca :

**“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”** se impune aplicarea dispozitiilor art. 216 (3) "*Solutii asupra contestatiei*" din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de Procedura Fiscala, care precizeaza :

*"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solupionare."*

In concluzie se va desfiinta partial decizia de impunere nr. .... cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de..... lei urmind ca alte organe de inspectie fiscala decat cele care au intocmit decizia contestata , sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinind cont de cele precizate in prezenta decizie si de actele normative aplicabile in speta.

La reverificare vor fi avute in vedere si sustinerile contestatoarei .

**6 . Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei**, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de amenajare a unui spatiu inchiriat in conditiile in care avea obligatia refacturarii acesteia .

**In fapt** , societatea a inchiriat de la persoana fizica ....., un spatiu pentru desfasurarea activitatilor comerciale in comuna Rucar conform contractului inregistrat la organul fiscal sub nr. .... .

In cuprinsul contractului la capitolul V se precizeaza ca valoarea investitiilor efectuate de catre chirias urmeaza a fi recuperata din contravaloarea chiriei lunare convenite intre parti pina la amortizarea integrala a intregii valori.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca la expirarea termenului de inchiriere a spatiului prevazut in contractul nr. .... au fost incheiate contracte distincte pentru anii 2007 si 2008 in care nu se mai precizeaza clauza prevazuta in contractul initial cu privire la posibilitatea locatorului de a efectua investitii cit si recuperarea acestora de la locator.

Prin urmare valoarea investitiilor efectuate conform clauzelor contractuale prevazute in contractul de inchiriere se cedeaza proprietarului bunului in speta d-nei ..... pina la data limita a primului contract respectiv .....

Organul de inspectie fiscala a constatat ca S.C. .... SRL nu a refacturat cheltuielile cu amenajarile efectuate la spatiul inchiriat conform contractului incheiat cu d-mna ..... motiv pentru care au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ..... lei.

**In drept** sunt aplicabile prevederile art. 137 alin. 1 lit. A din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora :

**“Baza de impozitare a taxei pe valoarea adugata este constituita din a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decât cele prevzute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;”**

In speta sunt incidente si prevederile pct. 101 din O.M.F.P. Nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene care precizeaza:

**“Câstigurile sau pierderile obtinute în urma casarii sau cedarii unei imobilizari corporale trebuie determinate ca diferenta între veniturile generate de scoaterea din evidenta si valoarea sa neamortizata, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta si trebuie prezentate ca venit sau cheltuiala, dup caz, în contul de profit si pierdere.”**

Avind in vedere actele normative mentionate se retine ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din tot ceea ce reprezinta contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert.

Prin raportul de inspectie fiscala contestat s-a constatat ca valoarea amenajarilor efectuate la spatiul inchiriat trebuia refacturata d-nei ..... avind in vedere prevederile capitolului V din contractul de inchiriere inregistrat la organul fiscal sub nr. .... intrucit valoarea investitiilor efectuate de catre chirias urmeaza a fi recuperata din contravaloarea chiriei lunare convenite intre parti pina la amortizarea integrala a intregii valori.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca S.C. .... SRL nu a recuperat valoarea amenajarilor efectuate la spatiul inchiriat din contravaloarea chiriei datorate diminuind astfel taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta acestora cu suma de ..... lei .

In concluzie organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentare in suma de ..... lei (tva aferenta facturilor de amenajare pe care societatea avea obligatia sa le refactureze proprietarului spatiului conform contractului incheiat) , contestatia urmind a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**7. Referitor la suma de ..... lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Arges prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta daca societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa intr-o factura de prestari servicii , in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala ..... in baza caruia s-a emis decizia de impunere contestata nu s-au analizat toate conditiile ce trebuiau indeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.**

In fapt, in cursul lunii septembrie 2003, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei inscrisa in facturii nr. .... emisa de S.C. .... SA.

In timpul controlului petenta a depus copie a contractului cadru de comercializare a pachetelor de servicii turistice nr. .... incheiate cu prestatorii S.C..... SA Pitesti, iar pentru justificarea acestei deplasari a prezentat adresa fara numar si data transmisa de S.C. .... SA prin care

aceasta lanseaza initiativa de a participa la prezentarea de produse care va avea loc in Turcia respectiv la firma ..... din localitatea ..... si la fabrica de radiatoare ..... din localitatea .....

Considerand ca societatea nu face dovada ca serviciile de turism efectuate sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile , organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora in suma de ..... lei .

In drept art. 22 alin. 4 lit. A din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

**“Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:**

**a) operatiuni taxabile;.”**

Fata de cele de mai sus se retine ca persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a tva aferenta bunurilor si serviciilor destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Totodata in speta sunt incidente si prevederile art. 94 alin. 1 din O.G. Nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala , cu completarile si modificarile ulterioare care precizeaza:

*“Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dup caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.”*

La punctul 102.1 din H.G. Nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala](#) se precizeaza:

“La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.”

Avind in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca inspectia fiscala are ca obiect verificare corectitudinii si exactitatii obligatiilor de catre contribuabili , stabilirea bazelor de impunere pe baza documentelor justificative si a evidentei contabile precum si a diferentelor datorate.

De asemenea in cadrul inspectiei fiscale vor fi examinate atit raporturile juridice cit si starile de fapt relevante pentru impunere.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei precum si actelor normative aplicabile in speta se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii turistice mentionind faptul ca S.C. .... SRL a avut relatie comerciala doar cu firma S.C. .... SA din Romania si nu cu firmele din Turcia.



Deoarece se retine ca raportul de inspectie fiscala nr. .... nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au dus la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii fiscale nr. .... emisa de S.C. .... SA si tinand cont de prevederile art. 213 alin. 1 din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de Procedura Fiscala, care stabileste ca :

**“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”** se impune aplicarea dispozitiilor art. 216 (3) "*Solutii asupra contestatiei*" din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de Procedura Fiscala, care precizeaza :

*"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solupionare."*

In concluzie se va desfiinta capitolul de TVA din decizia de impunere nr. .... cu privire la taxa pe valoarea in suma de ..... lei urmind ca organe de inspectie fiscala , altele decat cele care au intocmit decizia desfiintata , sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinind cont de cele precizate in prezenta decizie si de actele normative aplicabile in speta.

8. Referitor la suma de ..... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si suma de..... lei reprezentind majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite prin decizia de impunere nr ..... si avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul precum si faptul ca acestea nu se pot defalca pentru impozitul pe profit si TVA desfiintate din prezenta decizie , urmeaza sa se desfiinteze si majorarile de intarziere aferente acestora conform principilui de drept "accesorium sequitur principale" .

La recalcularea acestora se va tine cont de prevederile art 119 si 120 din OG 92/2003 republicata cu completarile si modificarile ulterioare.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala vor tine seama de cele precizate prin prezenta decizie, de motivatiile contestatoarei, de documentele depuse in sustinerea acesteia, precum si de prevederile legale aplicabile in speta in vigoare in perioada verificata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 9 alin. 1, alin. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 19 alin. 1, art. 24 alin. 1 si alin. 2, art. 21 alin. 1, art. 137 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat cu modificarile si completarile

ulterioare, pct. 101 din O.M.F.P. Nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementrilor contabile conforme cu directivele europene, art. 6 alin. 1 din H.G. Nr. 1553/2003 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, pct. 9.7 din H.G. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, 102.1 din H.G. Nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pct. 101 din O.M.F.P. Nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, art. 22 alin. 4 din Legea nr. 345/2002, republicata privind taxa pe valoarea adaugata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 94, art. 105, art. 119, art. 120, art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## DECIDE

1. Desfiintarea deciziei de impunere nr. .... emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .... pentru suma de ..... lei reprezentind:

- ..... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ..... lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - accesorii aferente impozitului pe profit, urmand ca

organele de inspectie fiscala altele decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata sa reanalizeze aceleasi obligatii fiscale pentru aceeasi perioada, conform celor retinute in prezenta decizie si actelor normative aplicabile in speta in perioada verificata.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata S.C. .... SRL pentru suma de ..... lei reprezentind:

- ..... lei - taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ..... lei - impozit pe profit .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

Director executiv