



DECIZIA nr. ...
privind solutionarea contestatiei depuse de
S.C. ... S.R.L. din Tg. Mures
inregistrata sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de catre S.C. ... S.R.L. din Tg. Mures, asupra contestatiei înregistrata sub nr. ..., formulata împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., comunicate petentei la data de 04.03.2011 potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei. Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut la art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Suma contestata este de ... lei, compusa din:

- ... lei reprezentand impozit pe profit;
- ... lei reprezentand dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei reprezentand dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Mures prin organele specializate, este legal investita sa solutioneze cauza.

A) In contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mureș sub nr. ... petenta invocă următoarele:

- Cu privire la punctul c) din Capitolul III “Impozitul pe profit ” al raportului de inspectie fiscala, in care organele de inspectie au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ... lei cu prime de asigurare de viata pentru dl. ...care are calitatea atat de angajat cat si de administrator al firmei, petenta precizeaza ca asigurarea achitata includea mai multe riscuri, unul dintre acestea fiind cel de invaliditate, ca atare riscul asigurat reprezinta in fapt o asigurare de sanatate, care potrivit prevederilor art. 21, alin 4) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt deductibile fiscal.

- Referitor la punctul e) din Capitolul III “Impozitul pe profit ” al raportului de inspectie fiscala, petenta precizeaza ca organele de control au consemnat ca societatea nu ar fi pus la dispozitia acestora foi de parcurs sau alte documente care sa ateste faptul ca carburantii achizitionati in perioada 2009 - 2010 au fost utilizati pentru

vehiculele utilizate pentru desfasurarea activitatii, respectiv vanzarea de marfuri prin agentii comerciali angajati si transportul persoanelor la si de la locul de munca.

- Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile facturate de S.C. ... S.R.L. in suma totala de ... lei speta tratata la punctul h) din Capitolul III "Impozitul pe profit" al raportului de inspectie fiscala petenta precizeaza ca potrivit Codului fiscal serviciile trebuie dovedite cu situatii de lucrari, rapoarte sau alte documente doveditoare, organele de inspectie au considerat ca documentele prezentate, anexate in parte si la raportul de inspectie fiscala sunt necorespunzatoare, motiv pentru care au considerat in mod subiectiv ca suma de ... lei este nedeductibila fiscal.

- Petenta considera ca neindeplinirea formalitatilor pentru declararea punctului de lucru la organele fiscale nu este un motiv pentru organele de inspectie sa considere cheltuielile in suma de ... lei cu materialele consumate de societate pentru amenajarea punctului de lucru in spatiul primit in comodat de la S.C. ... S.R.L. nedeductibile fiscal - speta redata punctul i) din Capitolul III "Impozitul pe profit" al raportului de inspectie fiscala.

- Mai mult, petenta precizeaza ca organele de inspectie au facut abstractie si de prevederile legale privind amortizarea investitiilor efectuate la spatiile inchiriate si anume ca acestea se amortizeaza pe durata initiala a contractului de inchiriere. Ori prin contractul de comodat precizeaza petenta s-a prevazut ca acesta s-a incheiat pentru 1 an si ca se prelungeste automat pe o perioada similara, ceea ce defineste si durata de amortizare a investitiilor, respectiv 1 an de la data efectuarii.

- In urma reconsiderarii cheltuielilor mentionate mai sus, consemnate la punctele e), h) si i) din actul de control, ca fiind nedeductibile fiscal, s-a reconsiderat si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora ca fiind nedeductibila fiscal, ceea ce a determinat stabilirea unor obligatii suplimentare reprezentand TVA care in fapt nu se datoreaza, in valoare de ... lei, pentru care s-au calculat si accesorii, sume stabilite in mod subiectiv de catre organele de inspectie fiscala .

B) Fata de aspectele contestate se retine ca, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspectii fiscale partiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost intocmite Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala, în cuprinsul carora au fost redade urmatoarele constatari:

1. Cap.III, Impozit pe profit lit.c) din raportul de inspectie fiscală

În urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat că, în perioada iulie 2005 – septembrie 2010, unitatea a înregistrat în contul 613.1 "Cheltuieli cu primele de asigurare" suma de ... lei reprezentand contravaloarea unor prime de asigurare de viată, incheiate la S.C. ING Asigurari de Viata S.A. (Polita de asigurare nr.70004223 si Polita de asigurare 30120769 – Anexa nr. 2 la raportul de inspectie fiscala), persoana asigurata fiind dl. ..., acesta avand calitatea atat de salariat

cat si de administrator al firmei, cheltuieli considerate de unitate deductibile fiscal la calculul rezultatelor fiscale din perioada mai sus precizata.

Avand in vedere prevederile art.21 alin. (4) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei reprezentand contravaloarea acestor prime, ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul rezultatului fiscal (pofit/pierdere) din perioada 2005- 2010, dupa cum urmeaza :

- in anul 2005 suma de ... lei;
- in anul 2006 suma de ... lei;
- in anul 2007 suma de ... lei;
- in anul 2008 suma de ... lei;
- in anul 2009 suma de ... lei, din care (suma de ... lei a contribuit la acoperirea pierderii, iar suma de a ... lei reprezinta baza impozabila stabilita suplimentar);
- in anul 2010 suma de ... lei.

Efectul fiscal total al abaterii in cauza s-a concretizat in stabilirea de catre organele fiscale cu ocazia controlului a impozitului pe profit suplimentar de **... lei** [... lei (... lei x 16%) pentru anul 2005 + ... lei (... lei x 16%) pentru anul 2009)], diminuarea/anularea pierderii fiscale pentru perioada 2006 – 2009 cu suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei); iar referitor la cheltuielile cu asigurarile considerate nedeductibile fiscal in suma de ... lei aferente perioadei ianuarie – septembrie 2010, urmand ca societatea sa tina seama la stabilirea rezultatului fiscal pe anul 2010.

2. Cap.III, Impozit pe profit lit.e) si Taxa pe valoarea adaugata pct.a2 din raportul de inspectie fiscala

În perioada mai 2009 – septembrie 2010, unitatea a inregistrat in debitul contului 6022 „Cheltuieli privind combustibilul” suma de ... lei (... lei in anul 2009 si suma de ... lei in anul 2010 – pana in luna septembrie), reprezentand consumul de combustibil utilizat pentru autoturismele avand numerele de inmatriculare MS-95-TIM, MS-90-KUN, B-68-SNX, MS-09-NKG si MS-87-DJT pentru care unitatea nu a prezentat cu ocazia inspectiei ordine de deplasare, foi de parcurs care sa fie confirmate de catre furnizor/client, sau orice alte documente care sa justifice consumul de carburanti pentru autoturismele in cauza.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca vehiculele respective nu se incadreaza la exceptiile prevazute la art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru a putea fi considerate deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilul utilizat de aceste vehicule .

Ca atare, organele de inspectie au considerat nedeductibile cheltuielile cu combustibilul in suma totala de ... lei din care: suma de ... lei reprezinta cheltuielile cu combustibilul nedeductibile fiscal aferente anului 2009, iar de suma ... lei reprezinta cheltuielile cu combustibilul nedeductibile fiscal aferente anului 2010.

Deasemenea, organele de inspectie au constatat ca in perioada mai 2009 - noiembrie 2010, societatea verificată a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugată în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării unor autoturisme a căror greutate maximă autorizată nu depășesc 3.500 kg și care nu au

mai mult de 9 scaune de pasageri, neicadrandu-se in exceptiile stipulate la art. 145¹ din Codul fiscal, motiv pentru care cu ocazia inspectiei a fost stabilita in sarcina unitatii o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei.

3. Cap.III, Impozit pe profit lit.h) si Taxa pe valoarea adaugata pct.a5 din raportul de inspectie fiscala

În perioada octombrie 2005 – octombrie 2007, SC ... SRL a inregistrat in debitul contului 628 “Alte cheltuieli cu servicii efectuate de terti” suma totala de ... lei (... lei in anul 2005, ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007), in baza unor facturi emise de S.C. ... S.R.L. ... (anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala), reprezentand, conform specificatiilor de pe acestea “prestari servicii”.

Pentru justificarea acestor cheltuieli, unitatea a prezentat la control Contractul de consultanta nr.383/ 01.10.2005 (anexa nr. 10 la raportul de inspectie fiscala), iar ulterior, in urma solicitarilor de explicatii scrise, cu privire la aceste constatari, d-na ... administratorul societatii ... a mai prezentat anumite materiale, care, potrivit explicatiilor date de aceasta in Nota explicativa (anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscala), ar justifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor in cauza si considerarea acestora ca fiind deductibile fiscal.

Intrucat, prin documentele prezentate cu ocazia inspectiei fiscale nu s-a făcut dovada prestării efective a serviciilor si nici nu a fost justificata necesitatea acestora, - nefiind indeplinite cumulativ conditiile pentru a deduce cheltuielile cu serviciile potrivit prevederilor pct. 48 din Cap. II al Titlului II „ Impozit pe profit” din Normele de aplicare a Codului fiscal, - sumele inregistrate pe cheltuieli, in cuantum de ... lei din care : suma de ... lei in anul ... lei, suma de ... lei in anul 2006 si suma de ... lei in anul 2007 au fost considerate de organele de inspectie ca fiind nedeductibile la calculul rezultatului fiscal pentru anul 2005, 2006 respectiv 2007, potrivit prevederilor art. 21, alin. (1) și (4). lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, pentru anul 2005, cu suma de ... lei organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil, stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%). Pentru anii 2006 si 2007, in care unitatea a incheiat activitatea in pierdere, cu sumele mentionate, respectiv ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007 a fost diminuata pierderea fiscala declarata de unitate.

Deasemenea, avand in vedere prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente pana in data de 31.12.2006) si prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente incepand cu data de 01.01.2007), organele de control nu au acordat drept de deducere societatii pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta serviciilor de consultanta facturate de S.C. ... S.R.L. Tg. Mures in perioada noiembrie 2005- octombrie 2007, pentru care SC ... SRL nu a putut face dovada ca au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile, stabilind astfel in sarcina unitatii o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei.

4. Cap.III, Impozit pe profit lit.i) si Taxa pe valoarea adaugata pct.a6 din raportul de inspectie fiscala

In perioada ianuarie 2009 – noiembrie 2009, S.C.... S.R.L. a inregistrat in debitul contului 6028 “Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma totala de ... lei, in corespondenta cu contul 3028 “Alte materiale consumabile” (Anexa nr. 12 – Fisa contului 6028). O parte din materialele in cauza, in valoare de ... lei, conform notelor contabile, au fost transferate de pe un cont de marfuri 371 “Marfuri” pe contul 3028, ulterior fiind date in consum, explicatia pentru aceste sume inscrisa in registrul jurnal aferent perioadei mentionate fiind “Nevoi firma”. Diferenta de ... lei (... lei – ... lei) a fost inregistrata pe cheltuiala cu explicatia “diverse”.

Urmare analizarii de catre organele de inspectie fiscala a bonurilor de consum prezentate de societate au fost facute urmatoarele precizari:

- bonurile de consum prezentate in format electronic se refera doar la suma de ... lei, aferenta materialelor date consum cu explicatia “nevoi firma”;

- pe o parte din acestea nu sunt facute mentiuni cu privire la destinatia materialelor eliberate in consum; pe unele bonuri de consum sunt facute mentiuni cu privire la destinatia materialelor, cum ar fi “Lucrari Electromures”, “Sarguintei”, “Bucinului”, “Banatului”, “Materiale D.M.”, “Depozit CS. L.”, “Mag 1” etc.;

In cursul anului 2009 unitatea verificata a facturat contravaloarea unor lucrari de constructii catre diferite persoane fizice sau juridice care, dupa cum rezulta de pe facturi, coincid cu persoanele inscrise pe bonurile de consum (spre exemplu S.C. ... S.A.) sau beneficiarii, persoane fizice, au domiciliul la locatiile mentionate pe bonurile de consum: str. Sarguintei, Bucinului, Banatului, Livezeni, Pandurilor etc. . Veniturile rezultate din executarea lucrarilor respective au fost inregistrate in contul 704 “Venituri din servicii prestate”. Organele de inspectie au constatat ca cuantumul cheltuielilor aferente veniturilor respective este in suma totala de ... lei.

Pentru materialele date in consum in suma de ... lei (... lei – ... lei) nu exista nici o explicatie inscrisa pe bonurile de consum sau sunt explicatii de genul “Materiale DM”, “Depozit CS. L.” sau “Mag 1” ; astfel de mentiuni facute pe bonurile de consum nu sunt lamuritoare in ceea ce priveste destinatia materialelor si nu pot dovedi ca materialele respective ar fi fost utilizate in interesul firmei. In anexa nr. 13/1 la raportul de inspectie fiscala este redata situatia detaliata a acestor cheltuieli.

De asemenea, pentru materialele date in consum cu explicatia “diverse”, in cuantum de ... lei, organele de inspectie au efectuat o analiza, din punct de vedere a naturii acestora, pe baza facturilor fiscale de achizitie (documentele in baza carora au fost inregistrate pe cheltuieli contravaloarea materialelor, unitatea neprezentand bonuri de consum pentru acestea) si a inregistrarilor cuprinse in Registrul jurnal aferent perioadei.

In urma analizei acestor cheltuieli s-a constatat ca suma de ... lei reprezinta diferite materiale de constructii (parchet, otel beton, vata minerala, gips carton, ciment, polistiren etc.) – anexa nr. 13/2 la raportul de inspectie fiscala, pentru acestea nefiind prezentate documente de eliberare in consum, necunoscandu-se destinatia lor; diferenta de ... lei (... lei - ... lei) reprezinta materiale consumabile utilizate in activitatea curenta (hartie, detergenti, etc.).

Intrucat, din suma totala de ... lei inregistrat in anul 2009 in contul 6028 “Alte cheltuieli cu materiale consumabile”, unitatea nu a fost in masura sa justifice

consumul de materiale in valoare totala de ... lei (... lei + ... lei), avand in vedere prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei o cheltuiala nedeductibila fiscal, la recalcularea rezultatului fiscal pentru anul 2009.

Totodata, unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată in sumă de ... lei, aferentă unor bunuri (materiale de constructii) in valoare de ... lei, pentru care unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în scopul realizarii de operatiuni taxabile, nefiind astfel indeplinite conditiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata prevazute la art. 145 alin. (2), lit. a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile , ca atare organele de inspectie nu au acordat unitatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, suma în cauză constituindu-se în debit suplimentar de plată.

C) Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Cap.III, Impozit pe profit lit.c) din raportul de inspectie fiscală

In fapt, in urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat că, în perioada iulie 2005 – septembrie 2010, unitatea a înregistrat în contul 613.1 “Cheltuieli cu primele de asigurare” suma de ... lei reprezentand contravaloarea unor prime de asigurare de viată, incheiate la S.C. ING Asigurari de Viata S.A. (Polita de asigurare nr.70004223 si Polita de asigurare 30120769 – Anexa nr. 2 la raportul de inspectie fiscala), persoana asigurata fiind dl. ..., acesta avand calitatea atat de salariat cat si de administrator al firmei, cheltuieli considerate de unitate deductibile fiscal la la calculul rezultatelor fiscale din perioada mai sus precizata.

Avand in vedere prevederile art.21 alin. (4) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei reprezentand contravaloarea acestor prime, nefiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul rezultatului fiscal (profit/pierdere) din perioada 2005- 2010 dupa cum urmeaza :

- in anul 2005 suma de ... lei;
- in anul 2006 suma de ... lei;
- in anul 2007 suma de ... lei;
- in anul 2008 suma de ... lei;
- in anul 2009 suma de ... lei din care (suma de ... lei a contribuit la acoperirea pierderii iar suma de a ... lei reprezinta baza impozabila stabilita suplimentar);
- in anul 2010 suma de ... lei.

In consecinta organele fiscale au stabilit suplimentar **impozit pe profit** de ... lei [... lei (... lei x 16%) pentru anul 2005 + ... lei (... lei x 16%) pentru anul 2009)], au diminuat pierderea fiscala declarata de societate pentru perioada 2006 – 2009 cu suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei); iar referitor la cheltuielile cu asigurarile nedeductibile fiscal in suma de ... lei aferente perioadei ianuarie – septembrie 2010, urmand ca societatea sa tina seama la stabilirea rezultatului fiscal pe anul 2010.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei organele de inspectie au calculat **majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei**. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin adresa nr. ...înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Referitor la temeiul legal privind deductibilitatea cheltuielilor de natura asigurărilor, petenta în susținerea contestației, precizează că, intrucat unul dintre riscurile asigurate este cel de invaliditate, acest risc asigurat reprezentand in fapt o asigurare de sanatate în speță sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal dar reda continutul art. 21 alin. (3) lit. k) din acelasi act normativ.

În drept, art. 21 alin. (4) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

...

k) cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III”;

Prevederile legale invocate de petentă stipulează:

„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

...

k) cheltuielile cu primele de asigurare voluntară de sănătate, în limita unei sume reprezentând echivalentul în lei a 200 euro într-un an fiscal pentru fiecare participant”.

Prevederile din Codul fiscal la care face referire unitatea, privesc deductibilitatea limitata a cheltuielilor cu primele de asigurare privata de sanatate, inasa, in cazul in care primele de asigurare nu sunt incluse in veniturile salariale ale angajatului, acestea sunt nedeductibile fiscal. Legea nu face distinctie intre tipul primelor de asigurare nedeductibile fiscal, conditia respectiva fiind valabila si pentru asigurarile de sanatate.

Totodata, in Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, cu referire la categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, la Titlul III pct.7, se prevede ca:

„7. În cazul în care suportatorul primei de asigurare este o persoană fizică independentă, persoană juridică sau orice altă entitate care desfășoară o activitate, atunci contravaloarea primelor de asigurare reprezintă venituri impozabile pentru persoana fizică beneficiară.”

În acest sens în solutionarea contestației se rețin și precizările organelor de inspectie fiscală din Referatul privind propunerile de solutionare a contestației, potrivit carora în speta primele de asigurare nu au fost incluse în veniturile salariale ale angajatului.

În contextul considerentelor redade anterior, având în vedere prevederile legale citate, se reține că în mod corect organele de inspectie fiscală au încadrat cheltuielile cu primele de asigurare achitate de S.C. ... S.R.L. în numele angajatului, în sumă de

... lei, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar la control în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă de ... lei.**

2. Cap.III, Impozit pe profit lit.e) si Taxa pe valoarea adaugata pct.a2 din raportul de inspectie fiscala

In fapt, organele de inspectie au constatat ca in perioada mai 2009 – septembrie 2010, unitatea a inregistrat in debitul contului 6022 „Cheltuieli privind combustibilul” suma de ... lei (... lei in anul 2009 si suma de ... lei in anul 2010 – pana in luna septembrie), reprezentand consumul de combustibil utilizat pentru autoturismele avand numerele de inmatriculare MS-95-TIM, MS-90-KUN, B-68-SNX, MS-09-NKG si MS-87-DJT pentru care unitatea nu a prezentat cu ocazia inspectiei ordine de deplasare, foi de parcurs care sa fie confirmate de catre furnizor/client, sau orice alte documente care sa justifice consumul de carburanti pentru autoturismele in cauza.

Situatia detaliata referitoare la aceste cheltuieli, cu indicarea documentelor de achizitie si a autoturismelor pentru care a fost achizitionat combustibilul este redat in anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca vehiculele respective nu se incadreaza la exceptiile prevazute la art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru a putea fi considerate deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilul utilizat de aceste vehicule .

Ca atare, organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile cu combustibilul in suma totala de ... lei (... lei in anul 2009 si suma de ... lei in perioada ianuarie – septembrie 2010) si au procedat la recalcularea rezultatului fiscal aferent anului 2009, iar referitor la cheltuielile cu combustibilul nedeductibile fiscal in suma de ... lei aferente perioadei ianuarie – septembrie 2010, urmand ca societatea sa tina cont la stabilirea rezultatului fiscal pentru anul 2010.

Efectul fiscal al deficientei in cauza s-a concretizat in stabilirea de catre organele fiscale cu ocazia controlului a unui impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009 in suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei organele de inspectie au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin adresa nr. ...înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Deasemenea, organele de inspectie au constatat ca in perioada mai 2009 - noiembrie 2010, societatea verificată a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugată

în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării unor autoturisme a căror greutate maximă autorizată nu depășesc 3.500 kg și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, neicadrandu-se în excepțiile stipulate la art. 145¹ din Codul fiscal, motiv pentru care cu ocazia inspecției a fost stabilită în sarcina unității o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei organele de inspecție au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

În contestația formulată petenta susține că, carburanții au fost utilizați pentru vehicule cu care societatea își desfășoară activitatea, respectiv vânzarea de marfuri prin agenții comerciali angajați și transportul persoanelor la și de la locul de muncă.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, potrivit cărora:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

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

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

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că, în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, regula generală privind cheltuielile cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, este că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin excepție de la regula generală, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru aceleași tipuri de autovehicule sunt deductibile la calculul profitului impozabil în situația în care vehiculele respective se încadrează în categoriile de vehicule exceptate.

In contestația formulată petenta afirmă doar faptul că aceste vehicule au fost

utilizate “*pentru desfasurarea activitatii, respectiv vanzarea de marfuri prin agentii comerciali angajati si transportul persoanelor la si de la locul de munca*”, in sustinerea contestatiei unitatea nedepunand documente care sa demonstreze utilizarea exclusivă a autovehiculor de agenții de vânzări, respectiv pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității .

Intrucat, petenta nu a facut dovada ca vehiculele în cauză se încadrează în excepțiile prevăzute la pct. 1 – 3 ale art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, rezultă că unității îi este aplicabilă regula generală, adică sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul utilizat pentru vehiculele avand numerele de inmatriculare MS-95-TIM, MS-90-KUN, B-68-SNX, MS-09-NKG si MS-87-DJT.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că S.C. ... S.R.L. nu a facut dovada utilizarii vehiculelor avand numerele de inmatriculare MS-95-TIM, MS-90-KUN, B-68-SNX, MS-09-NKG si MS-87-DJT pentru activitățile exceptate, se reține că, în mod legal organele de control au considerat cheltuielile in suma de ... lei (... lei in anul 2009 si suma de ... lei in anul 2010 – pana in luna septembrie) reprezentând contravaloarea combustibililor utilizați la vehiculele respective ca fiind nedeductibile la calculul rezultatului fiscal din perioadele mai sus mentionate, motiv pentru care ***contestatia petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar la control în sumă de ... lei.***

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei organele de inspectie au calculat majorari de intarziere in suma totala de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată*** contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

În drept, la art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se precizează:

„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și

vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

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

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

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

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că, în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, regula generală privind taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, este că această TVA nu este deductibilă.

Prin excepție de la regula generală, TVA aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru aceleași tipuri de vehicule este deductibilă în situația în care vehiculele respective se încadrează în una din următoarele categorii: sunt utilizate **exclusiv** pentru servicii de intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă, sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată sau sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane.

Având în vedere considerentele prezentate în cuprinsul cap. C) pct. 2 (cu privire la impozitul pe profit) din prezenta decizie de soluționare a contestației, unde s-a reținut că unitatea nu a făcut dovada utilizării exclusive a vehiculelor de agenții de vânzări, respectiv pentru transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității (asa cum sustine petenta in contestatia formulata ca ar fi fost utilizate vehiculele in cauza), contestatoarea nu se încadrează în excepția prevăzută la art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, întrucât vehiculele în cauză nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că unității îi este aplicabilă regula generală, adică taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibili destinați utilizării pentru vehiculele având numerele de înmatriculare MS-95-TIM, MS-90-KUN, B-68-SNX, MS-09-NKG și MS-87-DJT este nedeductibilă.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate, pentru considerentele anterior prezentate, taxa pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei, aferentă achizițiilor de combustibili destinați utilizării pentru autovehiculele mai sus menționate este nedeductibilă, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru neplata la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în suma totală de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub

nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei.

3. Cap.III, Impozit pe profit lit.h) si Taxa pe valoarea adaugata pct.a5 din raportul de inspectie fiscala

In fapt, in perioada octombrie 2005 – octombrie 2007, SC ... SRL a inregistrat in debitul contului 628 “Alte cheltuieli cu servicii efectuate de terti” suma totala de ... lei (... lei in anul 2005, ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007), in baza unor facturi emise de S.C. ... S.R.L. ... (anexa nr.9 la raportul de inspectie fiscala), reprezentand, conform specificatiilor de pe acestea “prestari servicii”.

Pentru justificarea acestor cheltuieli, unitatea a prezentat la control Contractul de consultanta nr.383/ 01.10.2005 (anexa nr. 10 la raportul de inspectie fiscala), iar ulterior, in urma solicitarilor de explicatii scrise, cu privire la aceste constatari, d-na ... –administrator si asociat unic a mai prezentat anumite materiale, care, potrivit explicatiilor date de aceasta in Nota explicativa (anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscala), ar justifica inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor in cauza si considerarea acestora ca deductibile fiscal.

Intrucat, prin documentele prezentate cu ocazia inspectiei fiscale nu s-a făcut dovada prestării efective a serviciilor si nici nu a fost justificata necesitatea acestora, - nefiind indeplinite cumulativ conditiile pentru a deduce cheltuielile cu serviciile potrivit prevederilor pct. 48 din Cap. II al Titlului II „ Impozit pe profit" din Normele de aplicare a Codului fiscal, - sumele inregistrate pe cheltuieli, in quantum de ... lei din care : suma de ... lei in anul ... lei, suma de ... lei in anul 2006 si suma de ... lei in anul 2007 au fost considerate de organele de inspectie ca fiind nedeductibile la calculul rezultatului fiscal pentru anul 2005, 2006 respectiv 2007, potrivit prevederilor art. 21, alin. (1) și (4). lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, pentru anul 2005, cu suma de ... lei organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil, stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%). Pentru anii 2006 si 2007, in care unitatea a incheiat activitatea in pierdere, cu sumele mentionate, respectiv ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007 a fost diminuata pierderea fiscala declarata de unitate.

Deasemenea, avand in vedere prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente pana in data de 31.12.2006) si prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente incepand cu data de 01.01.2007), organele de control nu au acordat drept de deducere societatii pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta serviciilor de consultanta facturate de S.C. ... S.R.L. Tg. Mures in perioada noiembrie 2005- octombrie 2007, pentru care S.C. ... S.R.L. nu a putut face dovada ca au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile, stabilind astfel in sarcina unitatii o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei.

În drept, la art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare se menționează ca:

„ (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

In ceea ce privește impozitul pe profit la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„(4) Următoarele **cheltuieli nu sunt deductibile**: [...]

m) **cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte**; [...].”

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, este prevăzut:

„ 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 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; **prestarea efectivă a serviciilor se justifică 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.**”

Din cadrul legislativ menționat mai sus rezultă că, în vederea justificării deductibilității cheltuielilor în cauză, beneficiarul serviciilor are obligația de a prezenta documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză, precum și de a dovedi necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității ce o desfășoară.

In contestația formulată petenta susține următoarele:

- organele de control au tratat cu subiectivism documentele prezentate pentru justificarea serviciilor prestate de S.C. ... SRL;

- potrivit Codului fiscal serviciile trebuie dovedite cu situații de lucrări, rapoarte sau alte documente doveditoare, organele de inspecție au considerat ca documentele prezentate, anexate în parte și la raportul de inspecție fiscală ca fiind necorespunzătoare, motiv pentru care au considerat în mod subiectiv ca suma de ... lei este nedeductibilă fiscal.

Urmare analizarii documentelor anexate la dosarul cauzei, materiale prezentate de SC ... SRL, cu ocazia inspectiei, pentru justificarea prestarii serviciilor facturate de S.C. ... S.R.L., se retin urmatoarele :

-Drept baza contractuala a fost prezentat la control "Contractul de consultanta nr. 383 din 01.10.2005" , incheiat cu S.C.... S.R.L. aceasta avand calitatea de BENEFICIAR (iar S.C. ... S.R.L. calitatea de PRESTATOR), in care se prevede ca prestatorul se obliga:

"- sa acorde beneficiarului consultanta in afaceri si in domeniul amenajarilor interioare, potrivit cu obiectul de activitate;

- sa informeze beneficiarul cu privire la modificarile legislative in domeniile care fac obiectul prezentului contract;

- sa tina la curent pe beneficiar cu privire la orice imprejurare care are legatura cu obiectul si scopul prezentului contract si care poate interesa beneficiarul."

- Din continutul Contractului de consultanta nr. 383 din 01.10.2005se retin urmatoarele aspecte :

- ca prestator al serviciilor figureaza S.C. ... S.R.L. si nu SC ... SRL;

- nu cuprind date referitoare la:

1 - termenele de executie.

2 - tarifele percepute si valoarea totala a contractului

Conform continutului paragrafului "Remuneratie si modalitatile de plata" se stipuleaza ca:"Pentru serviciile ce constituie obiectul prezentului contract, beneficiarul se obliga sa plateasca prestatorului o remuneratie in suma de 3.500 RON lunar, TVAinclus", fara a se stabili o valoare totala a contractului (durata contractului fiind pe un an cu posibilitatea de prelungire automata);

3 - defalcarea cheltuielilor de consultanta pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului;

-Totodata se retine ca unitatea a prezentat la control, drept justificari pentru prestarile de servicii in cauza, diverse materiale documentare (rapoartede lucru, proiecte, schite, desene etc), despre care organele de inspectie fiscala precizeaza ca nu sunt inregistrate la S.C. ... S.R.L., nu poarta nici o stampila, sau un alt element care sa ateste ca aceste documente ar partine societatii verificate;

- din materialul documentar prezentat de unitate nu rezulta ca aceste servicii au fost prestate de firma ... si ca beneficiarul acestora ar fi S.C. ... S.R.L.

- pentru o parte din aceste materiale (anumite proiecte, schite), beneficiari sunt alte persoane (fizice sau juridice) decat unitatea verificata;

- conform declaratiilor verbale ale d-nei ...- administrator a S.C. ... S.R.L., rezulta ca o parte din materialul documentar a fost intocmit pentru clienti ai S.C. ... S.R.L., insa, si in aceste conditii, nu s-a facut dovada ca aceste servicii ar fi fost refacturate mai departe clientilor finali de catre unitatea verificata;

-rapoartele de lucru prezentate la control sunt intocmite in mod identic pentru toata perioada , singurul element diferit fiind data si cuprind aceleasi informatii cu

caracter general dar care nu sunt sustinute cu documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor inscrise in acestea.

Totodata, organele de inspectie fiscala precizeaza in raportul de inspectie fiscala ca in timpul controlului nu au fost prezentate de societatea verificata argumente, elemente certe de fundamentare, din care sa rezulte necesitatea efectuarii cheltuielilor cu serviciile respective.

Față de cele prezentate se reține că, nu pot fi avute în vedere la soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei cu privire la prestarea efectivă a serviciilor întrucât societatea nu aduce argumente, probe concrete în susținerea cauzei și nici nu face dovada cu documente justificative a altei situații de fapt decât cea constatată de organele fiscale.

Prin urmare, în baza considerentelor anterior prezentate, coroborate cu prevederile legale citate, respectiv ale art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din Cap. II al Titlului II „Impozit pe profit” din Normele de aplicare a Codului fiscal, se reține că, în mod corect organele de inspectie fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei in anul 2005, ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007) majorand profitul impozabil aferent anului 2005 cu suma de ... lei au stabilit un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2005 in cuantum de ... lei (... lei x 16%), iar pentru anii 2006 si 2007, in care unitatea a incheiat activitatea in pierdere, cu sumele mentionate, respectiv ... lei in anul 2006 si ... lei in anul 2007 organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala declarata de unitate, motiv pentru care contestația petentei urmează să fie **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma totala de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin adresa nr. ...înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente pana in data de 31.12.2006) potrivit carora:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

si prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (incidente incepand cu data de 01.01.2007) unde se mentioneaza ca :

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

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora “în folosul operațiunilor sale taxabile”, cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestațiilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept.

În speță se reține că, societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente pentru a justifica realitatea și necesitatea prestațiilor de servicii care fac obiectul facturilor (prezentate în anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală) în baza cărora societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei și nici în susținerea contestației nu a depus documente și nu a prezentat argumente în măsură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, astfel serviciile pentru care se solicită dreptul de deducere a taxei nu rezulta că ar fi fost efectiv prestate sau că ar fi destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. ... S.R.L.

În contextul considerentelor anterior prezentate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei motiv pentru care contestația petentei urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

Pentru neplata la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în suma totală de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a **se respinge ca neîntemeiată** și pentru accesorii contestate de petentă, în sumă de ... lei.

4. Cap.III, Impozit pe profit lit.i) și Taxa pe valoarea adăugată pct.a6 din raportul de inspecție fiscală

In fapt, în perioada ianuarie 2009 – noiembrie 2009, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în debitul contului 6028 “Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma totală de ...

lei, in corespondenta cu contul 3028 “Alte materiale consumabile” (Anexa nr. 12 – Fisa contului 6028). O parte din materialele in cauza, in valoare de ... lei, conform notelor contabile, au fost transferate de pe un cont de marfuri 371 “Marfuri” pe contul 3028, ulterior fiind date in consum, explicatia pentru aceste sume inscrisa in registrul jurnal aferent perioadei mentionate fiind “Nevoi firma”. Diferenta de ... lei (... lei – ... lei) a fost inregistrata pe cheltuiala cu explicatia “diverse”.

Cu referire la documentele justificative care au stat la baza inregistrarii acestor cheltuieli in contabilitate, d-na ..., precizeaza in Nota explicativa (Anexa nr. 7) ca: “Documentele justificative sunt bonurile de consum pentru nevoi firma ...”.

Urmare analizarii de catre organele de inspectie fiscala a bonurilor de consum prezentate de societate au fost facute urmatoarele precizari:

- bonurile de consum prezentate in format electronic se refera doar la suma de ... lei, aferenta materialelor date consum cu explicatia “nevoi firma”;

- pe o parte din acestea nu sunt facute mentiuni cu privire la destinatia materialelor eliberate in consum; pe unele bonuri de consum sunt facute mentiuni cu privire la destinatia materialelor, cum ar fi “Lucrari Electromures”, “Sarguintei”, “Bucinului”, “Banatului”, “Materiale D.M.”, “Depozit CS. L.”, “Mag 1” etc.;

In cursul anului 2009 unitatea verificata a facturat contravaloarea unor lucrari de constructii catre diferite persoane fizice sau juridice care, dupa cum rezulta de pe facturi, coincid cu persoanele inscrise pe bonurile de consum (spre exemplu S.C. ... S.A.) sau beneficiarii, persoane fizice, au domiciliul la locatiile mentionate pe bonurile de consum: str. Sarguintei, Bucinului, Banatului, Livezeni, Pandurilor etc. . Veniturile rezultate din executarea lucrarilor respective au fost inregistrate in contul 704 “Venituri din servicii prestate”. Organele de inspectie au constatat ca quantumul cheltuielilor aferente veniturilor respective este in suma totala de ... lei.

Pentru materialele date in consum in suma de ... lei (... lei – ... lei) nu exista nici o explicatie inscrisa pe bonurile de consum sau sunt explicatii de genul “Materiale DM”, “Depozit CS. L.” sau “Mag 1” ; astfel de mentiuni facute pe bonurile de consum nu sunt lamuritoare in ceea ce priveste destinatia materialelor si nu pot dovedi ca materialele respective ar fi fost utilizate in interesul firmei. In anexa nr. 13/1 la raportul de inspectie fiscala este redata situatia detaliata a acestor cheltuieli.

De asemenea, pentru materialele date in consum cu explicatia “diverse”, in quantum de ... lei, organele de inspectie au efectuat o analiza, din punct de vedere a naturii acestora, pe baza facturilor fiscale de achizitie (documentele in baza carora au fost inregistrate pe cheltuieli contravaloarea materialelor, unitatea neprezentand bonuri de consum pentru acestea) si a inregistrarilor cuprinse in Registrul jurnal aferent perioadei.

In urma analizei acestor cheltuieli organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de ... lei reprezinta diferite materiale de constructii (parchet, otel beton, vata minerala, gips carton, ciment, polistiren etc.) – anexa nr. 13/2 la raportul de inspectie fiscala, pentru acestea nefiind prezentate documente de eliberare in consum, necunoscandu-se destinatia lor; diferenta de ... lei (... lei - ... lei) reprezinta materiale consumabile utilizate in activitatea curenta (hartie, detergenti, etc.).

Intrucat, din suma totala de ... lei inregistrat in anul 2009 in contul 6028 "Alte cheltuieli cu materiale consumabile", unitatea nu a fost in masura sa justifice consumul de materiale in valoare totala de ... lei (... lei + ... lei), avand in vedere prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei ca fiind o cheltuiala nedeductibila fiscal, la recalcularea rezultatului fiscal pentru anul 2009.

Totodata, unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată in sumă de ... lei, aferentă unor bunuri (materiale de constructii) in valoare de ... lei, pentru care unitatea nu a putut face dovada utilizării acestora în scopul realizării de operatiuni taxabile, nefiind astfel indeplinite conditiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata prevazute la art. 145 alin. (2), lit. a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile , ca atare organele de inspectie nu au acordat unitatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, suma în cauză constituindu-se în debit suplimentar de plată.

D-na ... administrator al S.C. ... S.R.L. precizeaza in Nota explicativa (Anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscala), ca parte din materialele incluse pe cheltuieli (... lei) au fost utilizate pentru amenajarea, in regie proprie, a unui "Showroom" pentru materiale de constructii situat la adresa din str. Cismadiei nr. 2, Avand in vedere ca spatiul respectiv, asupra caruia se pretinde ca au fost efectuate amenajari, este in proprietatea S.C. ...S.R.L. (societate care face parte din grupul de firme detinut de ...si d-na ...), a fost prezentat la control un contract de comodat(Contract nr. 1/01.09.2005 - Anexa nr. 15) incheiat intre S.C. ... S.R.L. in calitate de COMODANT si unitatea verificata in calitate de COMODATAR.

Totodata administratorul societatii mai sustine in nota explicativa ca materiale in valoare ... lei + TVA au fost folosite pentru termoizolatia acoperisului depozitului, iar restul materialelor au fost folosite la unelte pentru lucratorii in constructii, materialele pentru confectionarea si echiparea expozitoarelor de gresie si faianta, expozitoare de profile.

Ca ulterior, in contestatia formulate sa sustina ca, cheltuielile cu materialele consumate de societate pentru amenajarea punctului de lucru in spatiu primit in comodat de la S.C. ... S.R.L. sunt in suma de ... lei, iar neindeplinirea formalitatilor pentru declararea punctului de lucru la organele fiscale nu este un motiv pentru organele de inspectie sa considere cheltuielile respective nedeductibile fiscal

Mai mult, petenta precizeaza ca organele de inspectie au facut abstractie si de prevederile legale privind amortizarea investitiilor efectuate la spatiile inchiriate si anume ca acestea se amortizeaza pe durata initiala a contractului de inchiriere. Ori prin contractul de comodat precizeaza petenta s-a prevazut ca acesta s-a incheiat pentru 1 an si ca se prelungeste automat pe o perioada similara, ceea ce defineste si durata de amortizare a investitiilor, respectiv 1 an de la data efectuării.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit prevederilor legale anterior citate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor este conditionată de efectuarea acestora în scopul realizării de venituri.

În soluționarea contestației se rețin următoarele:

- petenta nu a prezentat documente justificative, nici la control și nici în susținerea contestației, din care să reiasă că materiale în valoare totală de ... lei au fost utilizate pentru amenajarea unui "Showroom" pentru materiale de construcții situat la adresa din ..., str. Cîsnădiei, nr. 2.

-Referitor la Contractul nr. 1/01.09.2005 - Anexa nr. 15) încheiat între S.C. ... S.R.L. în calitate de COMODANT și unitatea verificată în calitate de COMODATAR, în baza căruia petenta susține că ar fi primit pentru utilizare spațiul situat în ..., str. Cîsnădiei, nr. 2, organele de inspecție fiscală au reținut că :

- Obiectul contractului îl constituie "transmiterea comodatarului folosința de către comodatar a 700 mp costind în 250 mp spațiu la etaj și 450 mp hale metalice" fără a se face precizări cu privire la adresa, locația care face obiectul contractului.

- la paragraful privind obligațiile părților se precizează ca :

"Comodatarul se obligă:

...

- să nu aducă modificări spațiului, fără acceptul scris al comodantului.

- să efectueze pe cheltuiala proprie toate reparațiile și amenajările aferente spațiului folosit.

- să folosească spațiul potrivit destinației stabilite prin prezentul contract;

... ."

Cu privire la aceste prevederi din contract, organele de inspecție menționează că nu a fost prezentat la control vreun document privind acceptul comodantului de a aduce modificări spațiului.

- Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că, potrivit informațiilor existente la dosarul fiscal al societății rezultă că aceasta nu a declarat ca punct de lucru spațiul situat în ..., str. Cîsnădiei nr. 2.

-Cu toate că organele de control au constatat, faptic, existența unor lucrări la adresa menționată (care, în fapt, se încadrează în categoria investițiilor), totuși, din punct de vedere a clauzelor contractuale unitatea nu justifică efectuarea de lucrări la acea locație; de altfel, nu rezultă din nici un document că s-ar fi realizat acest lucru de către unitatea verificată.

-În cazul unor investiții în regie proprie, unitatea trebuia să înregistreze lunar venituri din producția de imobilizări corporale (cont 722), cel puțin la nivelul cheltuielilor cu materialele înregistrate în luna respectivă, însă potrivit precizărilor făcute de către organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr. ..., acest lucru nu s-a realizat.

Față de cele prezentate se reține că, nu pot fi avute în vedere la soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu materialele, întrucât societatea nu aduce argumente, probe concrete în susținerea cauzei și nici nu face dovada cu documente justificative a altei situații de fapt decât cea constatată de organele fiscale.

Având în vedere că petenta nu a prezentat documente justificative, la control și

nici în susținerea contestației, din care să reiasă că bunurile respective au fost utilizate pentru amenajarea spațiului situat în ..., str. Cisanădiei nr. 2, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă fiscal suma de ... lei, reprezentând contravaloarea unor materiale scoase din gestiune fără documente justificative, și au procedat la recalcularea rezultatului fiscal aferent anului 2009, din suma totală de ... lei - suma ... lei a contribuit la acoperirea pierderii fiscale, iar pentru diferența de ... lei (... lei - ... lei) stabilită ca bază impozabilă suplimentară a fost calculat un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei, motiv pentru care contestația petentei urmează ***a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.***

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma totală de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată*** contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, speței în cauză îi sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează următoarele:

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

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora “în folosul operațiunilor sale taxabile”, cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestatelor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere că societatea nu a justificat cu documente utilizarea materialelor respective în folosul operațiunilor sale taxabile, precizările petentei din contestație nu sunt susținute cu documente, astfel, se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei X 19%), motiv pentru care contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pentru neplata la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în suma totală de ... lei. Cuantumul acestor accesorii a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a *se respinge ca neîntemeiată* și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,