

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**

DECIZIA Nr. 78_____
din_____2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr. .../ 17.11.2006 cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 15.08.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 15.08.2006.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal ... prin Decizia de impunere nr. .../ 15.08.2006 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 15.08.2006 privind virarea la bugetul general consolidat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - dobanzi si majorari de intarziere aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 179(1) lit. a) din Codul de procedura fiscala.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 15.08.2006 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 15.08.2006 intocmite de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal ..., SC "X" SRL aduce urmatoarele argumente:

- sustine ca organul de inspectie fiscala a considerat in mod eronat ca fiind o prestare de servicii cu plata punerea la dispozitia "altor persoane" in vederea utilizarii in mod gratuit, in conditiile in care persoanele care utilizeaza autovehiculele sunt chiar asociatii societatii, persoane ce contribuie la realizarea veniturilor acesteia in ce priveste cheltuielile efectuate cu ratele de leasing, garantiile si consumul de combustibil la autoturismele marca BMW si Cadillac;

- considera utilizarea autoturismelor ce poarta inscriptionate elementele determinante ale firmei cheltuieli pentru publicitatea firmei conform art. 129 alin.(4) din Codul fiscal, cheltuieli ce sunt deductibile conform art. 21 alin.(2) lit. d);

- mentioneaza ca organul de control fiscal a interpretat gresit folosirea laptopurilor de catre asociati ca o livrare de bunuri catre alte persoane potrivit art. 128 alin.(4), aceste cheltuieli fiind facute din necesitatea de lucru si mobilitate a asociatilor societatii, contribuind la realizarea activitatilor si actiunilor propuse si la indeplinirea obligatiilor asumate in raporturile comerciale si incadrandu-se in categoria cheltuielilor deductibile prevazute de art. 21 alin.(1) din Codul fiscal;

- precizeaza ca sunt deductibile cheltuielile cu serviciile de telefonie in baza art. 21 alin.(1) din Codul fiscal, deoarece numerele de abonat au fost utilizate de catre asociati in scopul comunicarii cu partenerii comerciali sau in relatiile interne ale firmei;

- arata ca in mod legal au fost deduse cheltuielile efectuate cu ocazia derularii operatiunilor enumerate la calculul taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit, potrivit art. 145 alin.(3) lit. a) si alin.(5) lit. a), respectiv art. 21 alin.(1) din Codul fiscal, deoarece aceste operatiuni au generat si genereaza realizarea de venituri.

Totodata, solicita si anulara in parte a Deciziei de impunere pentru suma de 10.091 lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si cu privire la majorarea pierderii contabile aferente trimestrului I si II a anului 2006 prin acceptarea la deducere a cheltuielilor in suma de ... lei pe trimestru I si ... lei pe trimestru II 2006.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 15.08.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 15.08.2006, comunicate societatii la data de 11.09.2006, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal Bihor au constatat urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de ... lei

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca pe perioada 27.09.2004 - 30.06.2006 societatea datoreaza bugetului de stat taxa pe valoare adaugata colectata in suma totala de ... lei pentru bunurile achizitionate care au fost puse in mod gratuit la dispozitia altor persoane, ce nu au calitatea de salariati ai societatii, respectiv:

- suma de ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta laptopurilor achizitionate in suma totala de ... lei;

- suma de ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor in suma totala de ... lei efectuate cu achizitionarea si intretinerea celor doua masini marca Cadillac si BMW in baza contractelor leasing financiar nr. .../ 19.12.2005 si nr. .../ 09.08.2005, reprezentand combustibil, reparatii si rate de leasing;

- suma de ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiilor in suma totala ... lei achitate la achizitionarea celor doua autoturisme;

- suma de ... lei - taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu doua abonamente de telefon in valoare totala de ... lei.

2. In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei si diminuarea pierderii fiscale pe trimestrul I 2006 cu suma de ... lei si pe trimestrul II 2006 cu suma de ... lei

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuieli inregistrate in evidenta contabila privind bunuri si servicii achizitionate sau contractate pentru a fi puse in mod gratuit la dispozitia asociatilor, care nu aveau calitatea de salariati ai societatii, si anume:

- cheltuieli cu achizitionarea a doua laptopuri in suma de ... lei, din care ... lei in anul 2005 si ... lei in anul 2006;

- cheltuieli cu doua abonamente de telefon in suma de ... lei (... lei in anul 2005 + ... lei in anul 2006);

- cheltuieli efectuate cu achizitionarea si intretinerea unei masini marca Cadillac in baza contractului de leasing financiar nr. .../ 19.12.2005, in suma de ... lei (... lei in 2005 + ... lei in 2006) si a unui autoturism BMW in baza contractului de leasing financiar nr. .../ 09.08.2005 in suma de ... lei (... lei in

2005 + ... lei in 2006), sume constand in dobanda, cheltuieli de asigurare, taxa leasing, impozit auto, combustibil, reparatii, amortizare, etc..

Tinand seama de cheltuielile nedeductibile mentionate, au stabilit ca societatea are de plata suplimentar pe anul 2005 o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si au diminuat pierderea fiscala pe trimestrul I si trimestrul II 2006 cu valoarea cheltuielilor nedeductibile in suma de ... lei, respectiv in suma de ... lei.

3. Referitor la obligatiile fiscale accesorii in suma totala de ... lei - pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si majorari de intarziere in suma de ... lei (... lei + ... lei) si penalitati de intarziere in suma de ... lei (... lei + ... lei).

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Bihor sub nr. J .../ .../ 2005 si are codul de identificare fiscala R

1. Taxa pe valoarea adaugata

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca contestatoarea datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate puse la dispozitia altor persoane si prestarile de servicii efectuate in mod gratuit, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor respective a fost dedusa total.

In fapt, in perioada 27.09.2004 - 30.06.2006 SC "X" SRL din ... a inregistrat in evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta bunurilor puse la dispozitia altor persoane si serviciilor prestate in mod gratuit, din care: taxa pe valoarea adaugata in suma de 913 lei aferenta achizitionarii a doua laptopuri, taxa in suma de ... lei aferenta unor abonamente de telefon si in suma de ... lei aferenta cheltuielilor efectuate cu achizitionarea a doua autoturisme marca Cadillac si BMW pe baza contractelor

de leasing nr. .../ 19.12.2005 si nr. .../ 09.08.2005 si cu intretinerea, combustibilul, reparatiile, etc. celor doua masini.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 128 alin.(4) si art. 129 alin.(3) lit. a) si b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

"Art. 128 [...]

(4) Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau **pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor componente a fost dedusa total sau partial.**

[...]

Art. 129 [...]

(3) Se considera prestari de servicii cu plata:

a) **utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile**, in scopuri ce nu au legatura cu activitatea sa economica, sau **pentru a fi puse la dispozitie, in vederea utilizarii in mod gratuit, altor persoane, daca taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile respective a fost dedusa total sau partial;**

b) **prestarile de servicii efectuate in mod gratuit de catre o persoana impozabila, in scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica pentru uzul personal al angajatilor sai sau al altor persoane."**

Potrivit prevederilor legale de mai sus, constituie livrare de bunuri achizitionarea si utilizarea acestora (laptopuri, masini) in mod gratuit de catre alte persoane, care nu au calitatea de salariat, iar intretinerea gratuita de catre societate a bunurilor in cauza (reparatii, combustibil, garantii, abonamente telefon, etc) este considerata prestare de servicii cu plata, acestea fiind operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare, avand in vedere ca societatea a dedus initial taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni impozabile, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca societatea are obligatia sa colecteze si datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.

2. Impozitul pe profit

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca contestatoarea datoreaza impozitul pe profit in suma de ... lei, dobanzile, majorarile si penalitatile de intarziere aferente, precum si

asupra diminuării pierderii fiscale la data de 30.06.2006, în condițiile în care organele de inspectie fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate cu achiziționarea, funcționarea, întreținerea și reparațiile pentru bunuri și servicii folosite în favoarea asociaților.

Cu ocazia controlului efectuat, organele de inspectie fiscală au constatat că SC "X" SRL din ... a înregistrat în anul 2005 în evidența contabilă și a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli în sumă totală de ... lei cu bunuri și servicii făcute în favoarea acționarilor, reprezentând:

- ... lei - cheltuieli cu achiziționarea unui laptop;
- ... lei - cheltuieli cu două abonamente de telefon;
- ... lei - cheltuieli efectuate cu achiziționarea și întreținerea unei mașini marca Cadillac în baza contractului de leasing financiar nr. .../ 19.12.2005;
- ... lei - cheltuieli efectuate cu achiziționarea și întreținerea unei mașini marca BMW în baza contractului de leasing financiar nr. .../ 09.08.2005.

De asemenea, pe trimestrele I și II din anul 2006 contestatoarea a înregistrat pe cheltuieli, respectiv ca pierdere contabilă, sumă totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei) reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de bunuri și prestări de servicii de aceeași natură cu cele înregistrate în anul 2005.

2.1 Referitor la cheltuielile efectuate cu achiziționarea și întreținerea celor două mașini și serviciile de telefonie prestate.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 21 alin.(3) lit. n) și alin.(4) lit. e) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...]

n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

e) **cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;**

completate cu pct. 43 lit. a) si b) din Normele Metodologice date in aplicarea art. 21 alin.(4) lit. e) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2006, care mentioneaza:

"43. Sunt considerate cheltuieli facute in favoarea participantilor urmatoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, intretinerea si repararea mijloacelor de transport utilizate de catre participanti, in favoarea acestora;

b) bunurile, marfurile si serviciile acordate participantilor, precum si lucrarile executate in favoarea acestora; [...]"

Potrivit prevederilor legale de mai sus, cheltuielile cu functionarea, intretinerea, amortizarea si reparatiile autoturismelor folosite de asociati si cheltuielile cu abonamentele celor doua telefoane puse la dispozitia asociatilor sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, in timp ce cheltuielile aferente autoturismelor folosite de angajatii cu functii de conducere si administrare sunt deductibile limitat la cel mult un singur autoturism pentru fiecare persoana cu astfel de atributii, aceasta nefiind insa speta de fata, intrucat in perioada verificata 27.09.2004 - 30.06.2006 SC "X" SRL nu a avut salariati.

Cu privire la argumentul invocat in contestatie privind caracterul publicitar al cheltuielilor cu autoturismele "purtand inscriptionate elementele determinante ale firmei", precizam ca acesta nu se sustine si nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere, intrucat cheltuielile de reclama si publicitate sunt deductibile in baza unui contract scris, potrivit dispozitiilor art. 21 alin.(2) lit. d) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care prevad ca:

"(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si:

[...]

d) cheltuielile de reclama si publicitate efectuate in scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, **in baza unui contract scris [...]."**

2.2 In ceea ce priveste cheltuielile cu achizitionarea a doua laptopuri, in suma de ... lei in anul 2005 si de ... lei in trimestrul II 2006, care au fost, de asemenea, achizitionate pentru a fi puse in mod gratuit la dispozitia asociatilor ce nu aveau calitatea de salariati ai societatii, in speta sunt aplicabile si prevederile art. 24 alin.(1), (2) si (11) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completari ulterioare, unde se mentioneaza:

"(1) **Cheltuielile aferente achizitionarii**, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii **mijloacelor fixe amortizabile se**

recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prezentului articol.

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

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopul administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

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

[...]

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

a) incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune; [...]."

Ca urmare, cheltuielile aferente achizitionarii celor doua laptopuri nu sunt deductibile fiscal intrucat au fost facute in favoarea asociatilor, mai mult, deoarece bunurile in cauza sunt mijloace fixe amortizabile, in situatia in care erau utilizate pentru obtinerea de venituri, cheltuielile de achizitionare ar fi putut fi recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix a fost pus in functiune.

2.3 In legatura cu masura luata de organele de inspectie fiscala privind diminuarea pierderii fiscale pe trimestrul I 2006 cu suma de ... lei si pe trimestrul II 2006 cu suma de ... lei

In drept, se face aplicarea prevederilor art.19 alin.(1) si art. 21 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se specifica:

"Art.19 - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

Art. 21 - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate **cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare."

Luand in considerare cele precizate la punctele 2.1, 2.2 si 2.3 de mai sus si in conformitate cu dispozitiile legale citate, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anul 2005 si a pierderii pe perioada verificata din anul 2006 prin luarea in calcul a cheltuielilor nedeductibile anterior precizate, stabilind in sarcina societatii

diferenta de **impozit pe profit in suma de ... lei de plata la data de 31.12.2005** si diminuarea pierderii fiscale la data de 30.06.2006 **cu suma totala de ... lei.**

Pe cale de consecinta, tinand seama de considerentele aratate la capitolele de impozite si taxe 1 si 2 din prezenta decizie privind taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit, **contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si obligatiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. .../ 15.08.2006 raman de plata in sarcina societatii.**

3. Obligatii fiscale accesorii

In legatura cu **dobanzile si majorarile de intarziere in suma totala de ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei si impozitului pe profit in suma de ... lei contestate, acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza dispozitiilor art. 115(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 1.513/ 2002, nr. 67/ 2004, nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere si dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 116(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Iar, **penalitatea de intarziere in suma totala de ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe profit contestate, sunt datorate pe perioada cuprinsa intre data scadentei si data de 31.12.2005, in conformitate cu prevederile art. 121(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”,

si pe perioada 15.07 - 31.12.2005 potrivit art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/ 2005 care modifica penalitatile de intarziere la 0,6% pe luna.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 180(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./