



DECIZIA nr. 04/2009

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.**
cu sediul in mun. Cluj-Napoca, la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-N.
si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...12.2008, de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca- Structura de Administrare Inspectie Fiscala - SIF2, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, formulata impotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../....10.2008, act administrativ fiscal intocmit in baza Raportului de inspectie fiscala, incheiat la data de ...10.2008 si inregistrat la organul fiscal sub nr. .../....10.2008.

Petenta contesta obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere mentionata mai sus, in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar in suma de "y" lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei la sursa impozit pe profit.

Contestatia formulata prin S. C. A. N. S. si As. din mun. Cluj-Napoca, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala fn din ...11.2008), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de ...10.2008 si comunicat petentei la data de ...10.2008 (potrivit datei inscrise pe actul atacat confirmata de semnatura si stampila unitatii), iar contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca la data de ...11.2008, fiind inregistrata sub nr. -/....11.2008.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj- Napoca, jud Cluj.

I. Petenta, prin contestatia formulata solicita anulara Deciziei de impunere nr. .../....10.2008 si exonerarea in totalitate de la plata obligatiilor fiscale in suma de "y" lei stabilite in sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat, ca fiind netemeinice si nelegale.

In sustinerea solicitarii sale, petenta invoca urmatoarele aspecte:

- cheltuielile cu remuneratia de delegare a personalului consultant din partea firmei H. U. sunt deductibile, deoarece societatea are incheiate conventii pe baza carora firma din U. ofera prin personalul specializat delegat, consultanta, asistenta si supraveghere, in

vederea bunei executii a lucrarilor si pentru asigurarea calitatii acestora. Personalul delegat din partea H. U. isi desfasoara activitatea in cadrul Biroului de Consulanta pentru asigurarea unui inalt standard calitativ al lucrarilor efectuate de catre societate, iar remuneratia lunara fixa este suportata de catre SC "x" SRL si include cheltuieli cu platile salariale, cheltuieli cu telefoane mobile, cheltuieli cu autoturisme, etc.

- deasemenea sunt deductibile si cheltuielile aferente desfasurarii activitatii consultantilor delegati din partea H. u., respectiv cheltuielile legate de inchirierea unor apartamente, cheltuielile cu curatenia unor apartamente de protocol, cheltuielile cu utilitati si intretinerea apartamentelor de protocol, cheltuielile cu comisionul de intermediere pentru inchirierea unor apartamente. Aceste cheltuieli efectuate de catre societate cu cazarea personalului consultant desemnat din partea H. u. sunt deductibile nu pentru ca personalul societatii colaboratoare ar fi asimilat din punct de vedere al regimului fiscal angajatilor proprii ai "x", ci datorita faptului ca aceste cheltuieli au fost angajate in scopul realizarii de venituri impozabile, iar agentul economic contribuabil are puterea discreționara de a angaja orice cheltuieli legal efectuate, in vederea producerii de venituri impozabile, precum si dreptul de a fi deduse de la calcularea impozitului pe profit (principiul liberei gestiuni a activitatii comerciale).

- este necesara totodata modificarea bazei impozabile rezultata prin diferenta dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente acestora, pentru stabilirea cheltuielilor de protocol care depasesc plafonul de 2% stabilit de art.21, alin.3, lit.a) din codul fiscal.

- decizia de impunere este intocmita eronat, deoarece aceasta a fost emisa fara a se tine seama de plata suplimentara la impozitul pe profit a sumei de "y" lei si prin urmare nu a fost diminuat cu aceasta suma debitul stabilit suplimentar in sarcina societatii.

Petenta precizeaza ca aceste cheltuieli efectuate de catre societate sunt deductibile in totalitate, deoarece o cheltuiala efectuata de catre un contribuabil care nu poate fi incadrata in categoria speciala a cheltuielilor specificate in mod expres ca fiind deductibile total sau partial, ea se incadreaza in categoria generica a cheltuielilor nespecificate expres, dar deductibile total (prevazute la art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003), masura care se aplica ori de cate ori un agent economic angajaza o cheltuiala in vederea obtinerii de venituri impozabile ce se iau in calcul la stabilirea impozitului pe profit.

Totodata societatea considera ca debitul reprezentand impozitul pe profit a fost stabilit in mod gresit deoarece prin raportul de inspectie fiscala a fost verificat si modul de stabilire a TV A pentru perioada2007-....2008, iar o serie de cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit si deduse in mod corect din punct de vedere al colectarii si rambursarii TVA.

Petenta precizeaza faptul ca in cazul in care se va respinge contestatia cu privire la cheltuielile deductibile, este necesara recalcularea impozitului pe profit datorat de societate, luand in considerare ca deductibile cheltuielilor de protocol in cuantumul rezultat prin aplicarea cotei de 2 % la noua baza de impunere.

II. Prin DECIZIA DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../....10.2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca, sunt stabilite in sarcina petentei obligatii fiscale de plata suplimentare in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere, respectiv penalitati de intarziere la sursa impozit pe profit, obligatii retinute ca

datorate bugetului de stat in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala generala intocmit la data de10.2008 si inregistrat la organul fiscal sub nr. .../....10.2008.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei, s-a intocmit ca urmare a inspectiei fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat, constand in impozite, taxe contributii sociale, alte venituri, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabile, valutare si contractuale, inspectie fiscala efectuata la sesizarea Garzii Financiare-Sectia Cluj cu adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. -/....06.2008.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa inspectiei fiscale societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor impozabile, dupa cum urmeaza:

- cheltuieli cu remuneratia de delegare (cheltuieli salariale, cu telefoane mobile, cheltuieli de transport, etc.) a unor persoane fizice din partea H. U.,
- cheltuieli cu utilitati si intretinere deduse in baza unor facturi sau chitante emise pe nume de persoana fizica aferente unor apartamente inchiriate pentru diverse persoane fizice ce nu au calitatea de angajat,
- cheltuieli cu chiria unor apartamente destinate cazarii persoanelor care nu au calitatea de salariat sau administrator ai societatii,
- cheltuieli cu curatenia unor apartamente de protocol destinate cazarii unor persoane fizice din partea H. u. sau efectuate in favoarea administratorului.

Pentru motivele aratate mai sus si avand in vedere prevederile legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina agentului economic obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei, asa cum sunt mentionate la Cap. VI "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale" din Raportul de inspectie fiscala.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retine urmatoarele aspecte:

In fapt, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca-Structura de Administrare Inspectie Fiscala - SIF2 au efectuat un control fiscal la **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud Cluj ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat, constand in impozite, taxe, contributii sociale, alte venituri, precum si modul de respectare a disciplinei financiar-contabile, valutare si contractuale, inspectie fiscala efectuata la sesizarea Garzii Financiare-Sectia Cluj cu adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. -/....06.2008.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala generala incheiat la data de ...10.2008 a fost întocmita Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../....10.2008, prin care au fost retinute in sarcina agentului economic obligatii fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei, la sursa impozit pe profit, constand in debit suplimentar in suma de "y" lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta in totalitate obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, solicitand anulara in totalitate a obligatiilor de plata a acestor diferente de impozite, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. II al prezentei.

III.a Referitor la suma de “y” lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe profit, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat a fost stabilita in sarcina agentului economic pentru perioada 2004-2007, dupa cum urmeaza:

anul 2004 - “y” lei
anul 2005 - “y” lei
anul 2006 - “y” lei
anul 2007 - “y” lei

Asa cum reiese din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de10.2008 si anexelor 2, 3 si 15 care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, aceasta diferenta de impozit pe profit in suma totala de “y” lei a rezultat ca urmare a considerarii de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil a unor cheltuieli in suma totala de “y” lei, deoarece acestea nu respecta conditiile prevazute de lege pentru a fi incadrate in categoria cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil pentru perioada la care se refera.

Cheltuielile in suma totala de “y” lei, pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deductibilitatea la calculul profitului impozabil se refera la perioada octombrie 2004-iunie 2008, dupa cum urmeaza:

anul 2004 - “y” lei
anul 2005 - “y” lei
anul 2006 - “y” lei
anul 2007 - “y” lei
anul 2008 - “y” lei

De mentionat este faptul ca, in timp ce pentru perioada octombrie 2004-decembrie 2007, aferent acestor cheltuieli a fost calculat impozit pe profit suplimentar, asa cum este precizat la alineatul precedent, pentru perioada ianuarie-iunie 2008 organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea pierderii fiscale inregistrata de societate in perioada respectiva (diminuarea pierderii fiscale cu suma de “y” lei).

Totodata, din analiza continutului Raportului de inspectie fiscala, se retine ca aceste cheltuieli in suma totala de “y” lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deductibilitatea la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit (pentru anii 2004-2007), respectiv diminuarea pierderii fiscale (pentru anul 2008), se pot grupa in 4 categorii, astfel:

- cheltuieli cu remuneratia de delegare (cheltuieli salariale, cu telefoane mobile, cheltuieli de transport, etc.) a unor persoane fizice din partea H. U., in suma totala de “y” lei,

- cheltuieli cu chiria, curatenia si comisionul aferent inchirierii unor apartamente, care au fost destinate cazarii persoanelor de la H. U. in suma totala de “y” lei,

- cheltuieli cu utilitati si intretinere deduse in baza unor facturi sau chitante emise pe persoana fizica, cheltuieli aferente unor apartamente inchiriate la diverse persoane fizice in suma totala de “y” lei,

- cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal in suma de “y” lei, aferente anului 2005.

III.a.1 Referitor la cheltuieli cu remuneratia de delegare in suma de “y” lei

Considerente generale. Potrivit Raportului de inspectie fiscala, precum si a altor documente existente la dosarul cauzei (balante analitice, facturi, contestatia petentei) se constata ca in perioada octombrie 2004-decembrie 2007, au fost inregistrate in evidenta contabila a S.C. "x" S.R.L. Cluj-Napoca, cheltuieli in suma totala de “y” lei, reprezentand contravaloarea unor prestari de servicii efectuate de catre firma H. U. cu sediul in U....., pe care petenta le considera ca fiind deductibile in totalitate la calculul profitului impozabil.

Aceste cheltuieli sunt considerate de catre societatea contestatoare ca fiind cheltuieli cu consultanta efectuate de catre reprezentantii firmei cu sediul in U.... pentru asigurarea unui inalt nivel de executie a lucrarilor efectuate de catre S.C. "x" S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca.

In sustinerea deductibilitatii acestor cheltuieli, petenta prezinta ca documente justificative doua conventii de Birou de consultanta incheiate intre firma H. u. cu sediul in U.... si S.C. "x" S.R.L. cu sediul in Cluj-Napoca, astfel;

a) **Conventia Birou de Consultanta** (anexa 10 la Raportul de inspectie fiscala) inregistrata la societatea contestatoare sub nr. -/...10.2004 in care se precizeaza ca scopul instituirii acestei structuri organizatorice il reprezinta realizarea la un inalt grad calitativ al obiectivului “*lucrari de amenajare a Salii de relatii cu publicul a*”.

Potrivit pct. 5.2.4. “Structura organizatorica a Biroului de Consultanta” din documentul mentionat mai sus, se retine ca in cadrul acestei unitatii, S.C. "x" S.R.L. are desemnata 1 persoana conducator birou (B. Z.) si 1 persoana diriginte de santier (K. G. J.), iar firma H. u. cu sediul in U. are desemnata 1 persoana conducator adj. birou (P. P.), 2 persoane diriginte de santier (I. P., S. Z.) si 1 persoana inginer preparator (G. F.).

Aceasta structura organizatorica a Biroului de Consultant, a fost modificata la data de 08.08.2006 (prin modificarea numarul 1.a), in sensul ca S.C. "x" S.R.L. are desemnata 1 persoana conducator birou (S. J.), iar firma H. u. cu sediul in U. are desemnata 1 persoana conducator adj. birou (N. J.) si 1 persoana inginer preparator (A. G.).

Prin anexa 1 la Conventia Birou de Consultanta este stabilita remuneratia de delegare a persoanelor din partea firmei H. u., ca fiind:

- “y” Euro/luna pentru conducator adj. al Biroului de Consultanta
- “y” Euro/luna pentru diriginte de santier
- “y” Euro/luna pentru inginer preparator.

Anexa nr. 1 privind remuneratia personalului din cadrul biroului a fost modificata incepand cu data de 01.01.2006 (prin modificarea nr.1), dupa cum urmeaza:

- sef birou 1 persoana “y1” Euro/luna,
- sef birou adj. 1 persoana “y1” Euro/luna,
- diriginte santier 1 persoana “y1” Euro/luna,

iar incepand cu data de 01.01.2007 (prin modificarea nr. 2), astfel:

- sef birou 1 persoana “y2” Euro/luna.

b) **Conventia Birou de Consultanta** din data de2005 (anexa 11 la Raportul de inspectie fiscala), neinregistrata la societate si care are ca scop realizarea obiectivului “*lucrarii de amenajare a filialelor bancare O Bank (Sa)si I. (Sa)*”, in care la pct. 5.2.4. “Structura organizatorica a Biroului de Consultanta” se mentioneaza persoanele

desemnate sa faca parte din aceasta unitate, astfel: S.C. "x" S.R.L. are desemnata 1 persoana conducator birou (B. Z.), iar firma H. u. cu sediul in U. are desemnata 1 persoana conducator adj. birou (N. J.) si 1 persoana inginer preparator (A. G.).

Prin anexa 1 la Conventia Birou de Consultanta este stabilita remuneratia de delegare a persoanelor desemnate din partea firmei H. u. U., ca fiind:

- "y" Euro/luna pentru conducator adj. al Biroului de Consultanta
- "y" Euro/luna pentru inginer preparator.

Aferent activitatii desfasurate de persoanele care compun biroul, petenta prezinta anexate la contestatia depusa, doua Rapoarte de executie pe anul 2006, respectiv 2007, in care sunt prezentate activitatile desfasurate in perioada ianuarie-decembrie 2006 si ianuarie-octombrie 2007 de catre d-l S. J. in calitatea de sef birou, respectiv in perioada ianuarie-martie 2006 de catre sef adj. birou (N. J.) si inginer preparator (A. G.), fara ca din acestea sa rezulte in mod concret tarifele practicate pentru serviciile efectuate, termenele de executie a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat.

Din analiza continutului rapoartelor de executie prezentate de petenta, se constata ca activitatea desfasurata de catre persoanele desemnate a face parte din Biroul de Consultanta cuprinde pe langa obiectivele stipulate in Conventia de Birou de Consultanta din 10 ianuarie 2005, respectiv realizarea la un inalt grad calitativ al obiectivului "lucrarii de amenajare a filialelor bancare O Bank (Sa)si I (Sa)" si asistenta privind desfasurarea unor activitati la alte obiective care nu sunt cuprinse in conventia incheiata intre cei doi parteneri, din care mentionam lucrarile la A. R. U. din Bucuresti, Sala de conferinte S., lucrari de investitii la N., renovare bloc din M C, etc.

Un alt aspect care rezulta din analiza Rapoartelor de executie, coroborat cu Conventiile de Birou de Consultanta si care poate fi consemnat, este acela ca in perioada la care se face referire in cele doua rapoarte de executie (ianuarie 2006-octombrie 2007), activitatea desfasurata in cadrul biroului a fost efectuata in cea mai mare parte de catre d-l S. J. in calitatea sa de sef birou, desemnat in aceasta calitate de catre S.C. "x" S.R.L., in timp ce activitatea persoanelor desemnate de catre firma H. u. cu sediul in U. priveste doar perioada ianuarie-martie 2006 (foarte succint prezentata in cazul inginerului preparator).

Din analiza Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de2008 si a facturilor externe existente la dosarul cauzei, rezulta ca aceste cheltuieli cu remuneratia de delegare (cheltuieli salariale, cu telefoane mobile, cheltuieli de transport, etc.) in suma totala de "y" lei, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii in perioada verificata, dupa cum urmeaza:

- octombrie - decembrie 2004 in suma de "y" lei,
- ianuarie - decembrie 2005 in suma de "y" lei,
- ianuarie - decembrie 2006 in suma de "y" lei,
- ianuarie - octombrie 2007 in suma de "y" lei.

Suma de "y" lei este contravaloarea in lei a sumei de "y" Euro ("y" Euro * 3 luni) inscrisa in factura externa nr. K...-000.../....12.2004 emisa de firma H. u. cu sediul in U., reprezentand decontarea renumeratiei de delegare aferenta perioadei octombrie-decembrie 2004 pentru personalul desemnat de catre aceasta in cadrul Biroului de Consultanta, respectiv 1 persoana conducator adj. birou, 2 persoane dirigitate de santier si 1 persoana inginer preparator, renumeratie care potrivit anexei 1 la conventia incheiata la data de 01 octombrie 2004 este in suma de "y" Euro/luna.

Suma de “y” lei este contravaloarea in lei a sumei de “y” Euro (“y” Euro * 2 luni) inregistrata in factura externa nr. K...-00.../...02.2005 emisa de firma H. u. cu sediul in U., reprezentand decontarea renumeratiei de delegare aferenta perioadei ianuarie-februarie 2005 pentru personalul desemnat de catre aceasta in cadrul Biroului de Consultanta, respectiv 1 persoana conducator adj. birou, 2 persoane dirigitate de santier si 1 persoana inginer preparator, precum si contravaloarea in lei a sumei de “y” Euro (“y” Euro * 12 luni) inregistrata in factura externa nr. K...-00.../...12.2005 emisa de firma H. u. cu sediul in U., reprezentand decontarea renumeratiei de delegare aferenta perioadei ianuarie-decembrie 2005 pentru personalul desemnat de catre aceasta in cadrul Biroului de Consultanta, respectiv 1 persoana conducator adj. birou si 1 persoana inginer preparator, renumeratie care potrivit anexei 1 (modificarea nr. 1 din data de ...ianuarie 2005) la conventia incheiata la data de 01 octombrie 2004 este in suma de “y” Euro/luna.

Asa cum rezulta din cele prezentate la alineatul de mai sus, petenta procedeaza in mod inexplicabil la acceptarea si inregistrarea in evidenta contabila a contravalorii prestatilor efectuate de catre personalul desemnat de catre firma H. u. cu sediul in U. de doua ori pentru perioada ianuarie-februarie 2005, atat prin factura nr. K...-00.../...02.2005, cat si prin factura K...-00.../...12.2005, procedand in acest fel la majorarea nejustificata a cheltuielilor efectuate de catre contestatoare, cu consecinta diminuarii obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat.

In drept, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1); respectiv ale art. 21, alin. (1) si (4) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, se precizeaza:

“ART. 19 Reguli generale

(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. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

“ART. 21 Cheltuieli

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte”,

coroborate cu dispozitiile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, unde referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu “serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii”, se precizeaza ca:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin *specificul activitatilor desfasurate*”.

Din continutul dispozitiilor legale citate mai sus, se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile cu serviciile de consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, acestea trebuie sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar prestarea efectiva a serviciilor efectuate sa fie justificata prin “*situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare*”.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine ca agentul economic nu a justificat cu nici un document (situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare) prestarea efectiva si modul de derulare a obiectului Conventiilor de Birou de Consultanta (servicii de consultanta, asistenta tehnica sau alte prestari de servicii) efectuate de catre reprezentantii firmei H. u. U. pentru perioada octombrie 2004-decembrie 2005, fiind incalcate in acest fel prevederile legale citate mai sus. Acest fapt conduce la concluzia ca aceste servicii nu au fost efectiv realizate si ca inregistrarea in evidenta contabila a societatii a acestor cheltuieli in suma totala de “y” lei s-a facut doar cu scopul de a diminua profitul impozabil realizat in perioada la care se refera, cu consecinta diminuării obligatiilor pe care societatea le datoreaza bugetului de stat la sursa impozit pe profit.

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la considerarea acestor cheltuieli in suma totala de “y” lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei octombrie 2004-decembrie 2005, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru aceste capete de cerere.

Suma de “y” lei este contravaloarea in lei a sumei de “y” Euro (“y” Euro * 12 luni) inscrisa in factura externa nr. K...-00.../....12.2006 emisa de firma H. u. cu sediul in U., reprezentand decontarea renumeratiei de delegare aferenta perioadei ianuarie-decembrie 2006 pentru personalul desemnat ca facand parte din Biroul de Consultanta (atat de catre firma H. u. cu sediul in U., cat si de S.C. "x" S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca), respectiv 1 persoana sef birou, 1 persoana sef birou adjunct, 1 persoana diriginte de santier, renumeratie care potrivit anexei 1 (modificarea numarul 1) la conventia incheiata la data de octombrie 2004 este in suma totala de “y” Euro/luna. De mentionat este faptul ca persoana care detine functia de sef birou este desemnata de catre S.C. "x" S.R.L. si ca potrivit anexei nr. 1 (modificata) la Conventia de Birou de Consultanta are o remuneratie de delegare de “y” Euro/luna.

Suma de “y” lei este contravaloarea in lei a sumei de “y” Euro (“y” Euro * 10 luni) inregistrata in factura externa nr. K...-00.../....12.2007 emisa de firma H. u. cu sediul in U., reprezentand decontarea renumeratiei de delegare aferenta perioadei ianuarie-octombrie 2007 pentru seful Biroului de Consultanta, persoana care asa cum rezulta din modificarea la data de08.2006 a pct. 5.2.4 din Conventia de Birou de Consultanta a fost desemnata de catre S.C. "x" S.R.L. in persoana d-lui S. J., iar renumeratie potrivit anexei 1 (modificarea nr. 2 din data de2007) la conventia incheiata la data deoctombrie 2004 este in suma de “y” Euro/luna.

Referitor la cheltuielile efectuate de catre societate si inregistrate in evidenta contabila in perioada ianuarie 2006-octombrie 2007 si care sunt in suma totala de “y” lei, organul de solutionare a contestatiei constata existenta unor necorelari intre documentele pe care petenta le prezinta in sustinerea deductibilitatii acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil.

Astfel, in timp ce emiterea facturilor de catre firma H. u. cu sediul in U. are la baza remuneratia lunara de delegare prevazuta in anexa 1 (cu modificarile ulterioare) la Conventia de Birou de Consultanta incheiata la data de ... octombrie 2004, in care se precizeaza ca scopul instituirii acestei structuri organizatorice il reprezinta realizarea la un inalt grad calitativ al obiectivului “*lucrari de amenajare a Salii de relatii cu publicul a*”, Rapoartele de executie prin care petenta incearca sa justifice realitatea activitatilor desfasurate de catre Biroul de Consultanta se refera la obiectivele efectuate de catre biroul de consultanta in baza Conventiei de birou din 2005 care are ca scop realizarea obiectivului “*lucrarii de amenajare a filialelor bancare O...Bank (Sa) si I... (Sa)*”, precum si desfasurarea altor activitati care nici macar nu sunt cuprinse in conventiile incheiate intre cei doi parteneri.

Prin omisiunea unor clauze in Conventiile de Birou de Consultanta, respectiv Rapoartele de executie prezentate, precum tarifele practicate pentru serviciile efectuate, termenele de executie a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat, este imposibila cuantificarea prestatiei, verificarea termenelor la care se analizeaza rezultatele si eficienta serviciile prestate, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

In alta ordine de idei se poate arata ca in perioada ianuarie 2006-octombrie 2007 activitatea desfasurata de catre biroul de consultanta a fost cu preponderenta efectuata de catre seful biroului de consultanta care este persoana desemnata de catre S.C. "x" S.R.L. ca facand parte din aceasta structura, astfel incat facturarea remuneratiei acestuia pe perioada mentionata, in suma totala de “y” Euro (“y” in anul 2006+“y” in anul 2007) de catre firma H. u. U. nu reflecta contravaloarea unor prestarii servicii de consultanta efectuate de catre partenerul strain si pe cale de consecinta aceasta suma nu trebuia cuprinsa in facturile emise de catre acesta din urma.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca este inexplicabil faptul ca o societate care participa pe baza unei conventii la un birou de consultanta sa plateasca celelalte societati participante la aceea structura, cheltuieli pentru consultanta aferente activitatii desfasurate de persoana desemnata de ea ca facand parte din aceea structura (este cazul d-lui S. J. pentru perioada ianuarie 2006-octombrie 2007).

Un alt aspect care merita a fi consemnat este acela ca activitatea desfasurata de catre persoanele desemnate de catre firma H. u. cu sediul in U. este consemnata in

Rapoartele de executie foarte succint (fara precizarea tarifelor practicate pentru serviciile efectuate, termenele de executie a acestor servicii si valoarea fiecarui serviciu prestat) si aceasta doar pentru perioada ianuarie-martie 2006, cu toate ca factura externa emisa de partenerul strain cuprinde renumeratia acestora pe intregul an 2006.

Din cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata ca documentele prezentate de catre petenta pentru sustinerea deductibilitatii acestor cheltuieli cu remuneratia de delegare (cheltuieli salariale, cu telefoane mobile, cheltuieli de transport, etc.) in suma totala de “y” lei aferente perioadei ianuarie 2006-octombrie 2007, nu au relevanta pentru sustinerea realitatii operatiunilor economice consemnate in acestea. Pe cale de consecinta documentele prezentate nu pot sa fie luate in considerare ca documente justificative pentru ca aceste cheltuieli inregistrate in evidenta contabila sa fie considerate ca deductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata si pentru aceste capete de cerere.

III.a.2 Referitor la cheltuieli cu chiria, servicii de curatenie si comisionul aferent inchirierii unor apartamente, in suma totala de “y” lei, se retine ca aceste cheltuieli sunt aferente unor apartamente destinate cazarii persoanelor ce nu au calitatea de salariat sau administrator ai societatii contestatoare.

In fapt, pe perioada 2004-2008, societatea contestatoare a inclus in categoria cheltuielilor deductibile suma totala de de “y” lei reprezentand cheltuieli cu chiria unor apartamente destinate cazarii persoanelor desemnate de catre firma H. u. U. ca facand parte din Biroul de Consultanta si care nu au calitatea de salariat sau administrator ai societatii contestatoare, respectiv cheltuieli cu comisionul de intermediere inchiriere si cheltuieli cu servicii de curatenie aferente acestor apartamente (defalcarea acestora pe componente si perioade este cuprinsa in anexa 2 la raport).

Din continutul Raportului de inspectie fiscala, se retine ca potrivit fisei contului 612.3 agentul economic a dedus in perioada 2004-30.06.2008 la calculul profitului impozabil cheltuieli cu chiria unor apartamente destinate cazarii persoanelor de la firma H. u. U. (au existat contracte de inchiriere pentru 5 apartamente) in suma totala de “y” lei. De asemenea in aceiasi perioada au fost inregistrate pe cheltuieli suma de “y” lei care reprezinta cheltuieli cu comisionul de intermediere inchiriere apartamente si suma de “y” lei reprezentand cheltuieli cu servicii de curatenie la apartamente destinate cazarii unor persoane fizice din partea firmei H. u. U., cheltuieli pe care organele de inspectie fiscala le considera ca nefiind aferente realizarii veniturilor impozabile si prin urmare nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru perioada la care se refera.

In drept, dispozitiile art. 21, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, referitor la cheltuielile de cazare, precizeaza ca:

“Art.21

[...]. (2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]. e) **cheltuielile de transport si cazare in tara si in strainatate efectuate de catre salariati si administratori, in cazul in care contribuabilul realizeaza profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti**”.

De mentionat este faptul ca prevederile legale citate mai sus, au avut aplicabilitate pana la data de 01.01.2008, data de la care acestea au fost modificate prin pct. 8 din

O.U.G. nr. 106/04.10.2007 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

"e) cheltuielile de transport si de cazare in tara si in strainatate, efectuate pentru salariatii si administratori, precum si pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme".

Din continutul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca cheltuielile cu cazarea efectuate de catre un agent economic sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in situatia in care astfel de cheltuieli sunt aferente cazarii unor persoane care au calitatea de salariat al societatii, administrator, precum si pentru persoana asimilata salariatilor pentru cheltuielile efectuate dupa data de 01.01.2008.

Intrucat, din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se constata ca aceste cheltuieli au fost efectuate in favoarea persoanelor desemnate de catre firma H. u. U. a face parte din Biroul de Consultanta, persoane care nu se incadreaza in categoria persoanelor stipulate de prevederile legale citate mai sus, precum si faptul ca activitatea acestor persoane nu a fost justificata ca fiind aferenta veniturilor realizate de catre societatea contestatoare, rezulta ca aceste cheltuielile cu chiria, comisionul de intermediere inchiriere si cu servicii de curatenie la apartamentele utilizate in scopul mentionat mai sus, inregistrate de petenta in evidenta contabila a societatii, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Faptul ca aceste aceste cheltuieli au fost efectuate in favoarea persoanelor desemnate de catre firma H. u. U. a face parte din Biroul de Consultanta, este recunoscut si de catre d-l S. J. avand calitatea administrator al societatii prin raspunsul dat la intrebarile formulate de catre organele de inspectie fiscala si consemnate in Nota explicativa din data de2008.

Deoarece din continutul textelor de lege citate mai sus, de reglementare a impozitului pe profit, care sunt de stricta interpretare si aplicare, rezulta in mod clar nedeductibilitatea cheltuielilor in cauza, se retine ca petitionara nu poate beneficia de deductibilitatea la calculul profitului impozabil pentru suma de "y" lei, astfel incat argumentele aduse de petenta nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, iar contestatia se respinge ca neantemeiata si pentru acest capat de cerere.

III.a.3 Referitor la cheltuieli cu utilitati si intretinere in suma de "y" lei, se retine ca acestea au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii (cont 605) in baza unor facturi sau chitante emise pe nume de persoana fizica si sunt legate de consumul acestora la apartamentele inchiriate pentru diverse persoane fizice.

Motivatia organului de inspectie fiscala pentru considerarea acestor cheltuieli ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil este pe de o parte legata de faptul ca documentele care au stat la baza inregistrarii acestora in evidenta contabila a societatii sunt neconforme cu legislatia in vigoare intrucat nu sunt emise pe numele societatii, iar pe de alta parte cheltuielile nu sunt aferente veniturilor impozabile fiind efectuate in favoarea unor alte persoane fizice cazate in apartamentele inchiriate.

In drept, dispozitiile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, referitor la cheltuielile de cazare, precizeaza ca:

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) *cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor*”,

Potrivit prevederilor pct. 44, Titlu II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004, referitor la inregistrarea in contabilitate a operatiunilor economice, se arata:

“44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare”.

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, faptul ca documentele in baza carora aceste cheltuieli in suma totala de “y” lei au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii nu apartin societatii contestatoare (fiind emise pe numele unor persoane fizice), respectiv faptul ca operatiunile economice cuprinse in aceste documente sunt efectuate in favoarea unor persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societatii contestatoare, organul de solutionare a contestatiei constata ca organele de inspectie fiscala au procedat legal atunci cand au considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.a.4 In ceea ce priveste cheltuielile de protocol in suma de “y” lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deductibilitatea, se retine ca acestea depaseau limita legala de 2 % aplicata la baza de calcul care a fost stabilita avand in vedere cheltuielile aferente veniturilor impozabile asa cum au fost ele considerate de catre agentul economic pentru anul 2005 si consemnate in evidenta contabila.

Petenta contesta faptul ca, in situatia in care quantumul cheltuielile aferente veniturilor impozabile a fost modificat prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, organele fiscale trebuiau sa procedeze la recalcularea cheltuielilor de protocol deductibile avand in vedere noua baza de calcul a acestora.

In drept, spetei supuse analizei la acest punct ii sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, unde referitor la cheltuielile care au deductibilitata limitata, precizeaza ca:

“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

*a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si **totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile**, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit, [...]”.*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca baza de calcul asupra careia se aplica cota de 2% pentru stabilirea nivelului sumelor reprezentand cheltuieli de protocol pentru care se admite deductibilitatea, o reprezinta diferenta rezultata dintre totalul veniturilor impozabile si **totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile**.

Ori, in situatia in care organele de inspectie au considerat ca la nivelul anului 2005, cheltuielile pentru care nu s-a admis deductibilitatea la calculul profitului impozabil sunt in suma totala de “y” lei si pe cale de consecinta aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor impozabile, este evident faptul ca acestea trebuie scazute din totalul cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila a societatii, influentand astfel baza de calcul la care se aplica cota de 2 %, in sensul cresterii acesteia. Prin urmare, aplicand cota de 2 %

la suma de “y” lei cu care se majoreaza baza de calcul, rezulta ca petenta ar avea dreptul la suplimentarea cheltuielilor deductibile de protocol cu suma de “y” lei (“y” * 2 %), inasa deoarece cheltuielile de protocol efectuate de catre societate si inregistrate in evidenta contabila (cont 623) sunt in suma totala de “y” lei, din care s-a admis initial ca deductibile suma de “y” lei, **prin prezenta urmeaza a se admite ca deductibile cheltuielile de aceasta natura in suma “y” lei.**

Aferent acestor cheltuieli care in noua situatie sunt deductibile fiscal, rezulta un impozit pe profit in suma de “y” lei (“y” * 16%), suma cu care se va diminua obligatia fiscala reprezentand debit stabilit suplimentar in sarcina agentului economic.

Concluzionand asupra aspectelor prezentate la pct. III.a al prezentei se retine ca petenta are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor de protocol in suma de “y” lei, aferent careia rezulta un impozit pe profit in suma de “y” lei cu care se va diminua debitul suplimentar la sursa impozit pe profit stabilit in sarcina agentului economic prin Decizia de impunere nr. -/....10.2008, astfel incat contestatia formulata de catre petenta referitoare la debitul suplimentar in suma de “y” lei urmeaza a se admite pentru suma de “y” lei si se respinge pentru suma de “y” lei.

III.b Referitor la suma de “y” lei reprezentand accesorii aferente debitului suplimentar la sursa impozit pe profit, respectiv majorari de intarziere (“y” lei) si penalitati de intarziere (“y” lei), se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat a fost stabilita pentru perioada 2004-2007, dupa cum urmeaza:

	majorari	penalitati
anul 2004 -	“y” lei	“y” lei
anul 2005 -	“y” lei	“y” lei
anul 2006 -	“y” lei	-
anul 2007 -	“y” lei	-

Referitor la majorarile de intarziere in suma de “y”, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul suplimentar stabilit prin decizia de impunere atacata la sursa impozit pe profit in suma de “y” lei si care in urma solutionarii contestatiei este datorat doar partial de catre petenta.

Prin urmare, intrucat in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat doar partial debitul de natura impozitului pe profit stabilit suplimentar prin actul de control atacat si ca aceasta nu datoreaza bugetului de stat debitul in suma de “y” lei, rezulta ca societatea nu datoreaza bugetului de stat obligatiile accesorii aferente acestui debit cu titlu de majorari de intarziere in suma de “y” lei, calculate astfel:

$$\text{Majorari} = \text{“y”} * 919 \text{ zile} * 0,1 \% = \text{“y” lei}$$

In drept, la stabilirea obligatiei de plata in suma de “y” lei retinuta ca datorata de catre agentul economic, reprezentand majorari de intarziere aferente debitului retinut ca datorat in suma totala de “y” lei, s-a avut in vedere prevederile art. 114 alin. (1), art. 115 alin. (1), (2), (5) si art. 120 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/23.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (cu modificarile si completarile ulterioare) si principiul de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Prevederile legale, mentionate mai sus, precizeaza ca:

“CAP. 3 Dobanzi si penalitati de intarziere

ART. 114 Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere[...].”

“ART. 115 Dobanzi

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv ;

(2) Prin exceptie de la prevederile alin. (1), se datorează dobanzi dupa cum urmeaza:

a) pentru diferentele de impozite, taxe, contributii, precum si cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei impozitului, taxei sau contributiei, pentru care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv; [...];

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120 Penalitati de intarziere

(1) 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”.

Din continutul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca agentii economici datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere **“pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata”**, obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii sumei datorate.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se constata ca sustinerile petentei sunt justificate partial si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului doar accesoriile aferente obligatiilor fiscale in suma de “y” lei, astfel incat contestatia formulata de agentul economic referitoare la aceste capete de cerere, urmeaza a fi respinsa pentru suma de “y” lei, reprezentand majorari de intarziere “y” lei, respectiv penalitati de intarziere in suma de “y” lei si admisa pentru suma de 195 lei, reprezentand majorari de intarziere.

III.c Referitor la sesizarea contestatarei legata de intocmirea eronata a deciziei de impunere datorita nediminuarii diferentelor stabilite la sursa impozit profit cu plata in plus in suma de “y” lei existenta la data controlului, mentionam ca in actul administrativ fiscal se inscriu **totalul obligatiilor de plata stabilite suplimentar** in sarcina agentului economic de catre organele de inspectie fiscala, asa cum de altfel rezulta din insusi denumirea acestuia (Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala).

Compensarea acestora obligatii fiscale stabilite suplimentar cu viramentele efectuate in plus fata de obligatiile fiscale declarate de catre societate, se consemnaza in fisa pe platitor din evidenta organului fiscal la care agentul economic este arondat fiscal.

Din analiza anexei nr. 3 la Raportul de inspectie fiscala, referitoare la calculul majorarilor de intarziere aferente obligatiilor fiscale stabilite suplimentar la sursa impozit

profit, se retine ca organele de inspectie fiscala au avut in vedere la calculul obligatiilor suplimentare accesorii de suma achitata in plus la aceasta sursa.

III.d Referitor la sustinerea petentei potrivit careia organele de inspectie fiscala au stabilit diferente la cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, desi la inspectia fiscala partiala pentru rambursare TVA efectuata anterior nu s-au stabilit diferente la T.V.A., se poate arata ca aceasta priveste in cea mai mare parte perioada anterioara datei de2007, perioada care nu face obiectul actului administrativ fiscal atacat si prin urmare nu poate fi supusa prezentei analize.

Totusi, din analiza cheltuielilor pentru care nu s-a admis deductibilitatea la calculul profitului impozabil se constata ca acestea, fie nu au fost purtatoare de taxa pe valoarea adaugata (este cazul cheltuielilor cu remuneratia de delegare facturata de catre firma H. u. din U. si cheltuielile cu inchirierea unor apartamente de la persoane fizice), fie cheltuielile au fost operate in evidenta contabila in baza chitantelor emise de catre furnizori prin inregistrarea ct. 605 = ct. 5311 (la valoarea totala a prestatiiilor, inclusiv T.V.A.), fara a se inregistra in contul 4426 taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta (este cazul celorlalte cheltuieli).

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

DECIDE:

1. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, pentru suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar in suma de 212 lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei la sursa impozit pe profit, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../....10.2008.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, pentru suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar in suma de "y" lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei la sursa impozit pe profit, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../....10.2008.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV