



DECIZIA nr. 148/2007/28.03.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa nr./28.11.2007, înregistrată sub nr./28.11.2007, asupra contestației formulate de SC SRL din Tg-Mureș, împotriva Deciziei de impunere nr...../19.10.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../17.10.2007, comunicată petentei la data de 24.10.2007, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosar.

Contestația, înregistrată la Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. .../23.11.2007, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr./23.11.2007, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr...../19.10.2007, în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei, majorările și penalitățile de întârziere în sumă de lei, invocând următoarele:

I. Societatea considera ca neintemeiate și nelegale constatarile cuprinse la Cap.III lit. A din Raportul de inspecție fiscală nr. .../17.10.2007 referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de management, consultanță, asistență și alte servicii prestate de către SC SRL, SC.... SRL, SC SRL și SC SRL, din următoarele motive:

-societatea susține ca organele de control au încălcat prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală

republicata si invoca **exceptia nulitatii** actului administrativ fiscal atacat, aratand ca prin decizia nr. .../16.07.2007, emisa de Directia Generala de Solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, sunt indicate considerentele si limitele reverificarii, respectiv: daca serviciile firmelor prestatoare sunt necesare desfasurarii activitatii contribuabilului, daca serviciile sunt efectiv prestate in scopul realizarii de venituri impozabile, daca exista documente justificative care sa ateste prestarea serviciilor. Cu toate acestea organul de inspectie fiscala, cu ocazia reverificarii a invocat din nou ca si argument pentru nedeductibilitatea cheltuielilor viciile de forma ale contractelor de prestari servicii in cauza (cum ar fi termen de executie, tarife percepute, valoare totala contracte);

-societatea justifica necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, aratand ca în perioada 2004 - 2006, nu detinea personal specializat care să efectueze serviciile pentru care s-au încheiat contractele: servicii de proiectare, administrativ, resurse umane, tehnologic;

-societatea arata ca tarifele si valoarea totala a contractelor chiar daca nu sunt determinate, acestea sunt determinabile prin insumarea procentelor lunare din cifra de afaceri evidentiate atat in comanda lunara acceptata de catre prestator cat si in rapoartele de activitate intocmite de catre acestea, astfel ca pentru intreaga durata a contractului se obtine o valoare certa si determinata;

-societatea mentioneaza ca, comenzile lunare acceptate de catre beneficiar cuprind date referitoare la prestatori, termene de executie, servicii prestate, tarife percepute;

-societatea arata ca nu poate estima la inceputul anului volumul de activitate pe care trebuie sa-l desfasoare societatiile prestatoare, acesta fiind legat de cantitatea de mobilier livrata la export de catre SC SRL, care este influentata de comenzile externe primite de la clienti externi;

- in sustinerea acestei stari de fapt societatea a pus la dispozitia organului de control inscrisuri cum ar fi: comenzi lunare ale beneficiarului, raport de activitate lunar al prestatorului din care rezulta ca serviciile au fost efectiv prestate;

- in sustinerea necesitatii efectuarii cheltuielilor in cauza, se arata ca cifra de afaceri si performantele economice ale unitatii au crescut simtitor in perioada 2003-2006, unitatea inregistrand profit;

- societatea arata ca nu toate firmele prestatoare si-au desfasurat activitatea concomitent, astfel SC SRL a prestat doar pana in semestrul II 2004, dupa care activitatile acesteia au fost preluate de catre SC SRL, SC SRL, SC SRL și SC ... SRL. Firmele SC SRL si SC SRL au desfasurat activitate doar trei luni, respectiv in perioada iunie 2004- august 2004;

-societatea arata ca desi organele de inspectie fiscala au ca si argument pentru nedeductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, vicii de forma ale contractelor de prestari servicii, cu toate acestea considera deductibila o parte din serviciile prestate de SC(aproximativ 65%);

-societatea sustine ca cheltuielile efectuate de catre SC ... SRL, reprezinta cheltuieli deductibile fiscal prevazute la art.21 alin. 1 si alin. 2 lit.i) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata;

-societatea indica (exemplificativ) **mijloacele de proba** pentru cele patru firme prestatoare, avand in vedere perioadele in care si-au desfasurat activitatea, astfel:

a) SC SRL, perioada 01.01.2004-31.05.2004

- societatea arata ca in cursul anului 2003 a ajuns la concluzia ca este mai productiv sa se concentreze asupra activitatilor de baza, iar activitatile aditionale sa fie externalizate altor firme;

-serviciile firmei prestatoare sunt necesare desfasurarii activitatii, fapt pentru care s-a luat decizia externalizarii, prin incheierea contractului nr./24.03.2003, sustinuta de argumente practice si teoretice (lipsa specialistilor in cadrul societatii beneficiare, rata mare de parasire a firmei, mentinerea confidentialitatii informatiilor in relatiile de afaceri, modul de cointeresare prin acordarea unui procent din venituri, concentrarea firmei spre activitatea de baza, etc.);

-serviciile sunt efectiv prestate, in scopul realizarii de venituri impozabile, existand documente justificative in acest sens (ordine de deplasare, avize de expeditie, facuri fiscale, copii ale cartilor de munca, Proces verbal de punere in functiune dupa reparatii din 28.02.2004, rapoarte de activitatea, comenzi);

-SC SRL, in anul 2004 este platitoare de impozit pe profit, astfel ca se elimina suspiciunea incheierii contractului pentru diminuarea bazei impozabile, iar dupa data de 31.05.2004, externalizarea serviciilor adiacente nu s-a mai facut catre aceasta firma;

-societatea considera ca sustinerile organelor de control ca aceleasi servicii sunt prestate de firme diferite in aceeasi luna este nesustinuta si nedovedita, in fapt dupa data de 31.05.2004 activitatea SC SRL a fost preluata de societatile anterior mentionate;

b) SC SRL si SC SRL, perioada 01.06.2004-31.08.2004

-cele doua societati au preluat serviciile externalizate anterior catre SC Saifamin Prod SRL, din aceleasi argumente practice si teoretice, sus mentionate, necesare desfasurarii activitatii;

-activitatea firmelor prestatoare este necesara pentru implementarea investitiilor tehnologice (re tehnologizarea liniei de productie si implementarea de tehnologii noi), activitati desfasurate strict in perioada 01.06.2004-31.08.2004 ;

-serviciile sunt efectiv prestate, in scopul realizarii de venituri impozabile, existand documente justificative in acest sens (oferta de pret a furnizorului de utilaje necesare re tehnologizarii liniei de productie si implementarii de tehnologii noi, transmisa ca urmare a recomandarilor de specialitate date de catre SC SRL, factura de achizitie unor mijloace fixe, asistata de SC SRL, procesul verbal de punere in functiune a liniei tehnologice de finisat mobila, precum si rapoartele de activitate lunare);

c) SC ... SRL, incepand cu data de 01.06.2004

-serviciile firmei prestatoare sunt necesare desfasurarii activitatii, luarea deciziei de externalizare a acestui serviciu incepand cu data de 01.06.2004, fiind fundamentata de aceleasi argumente teoretice si practice, dezvoltate anterior;

-un argument suplimentar privind necesitatea serviciilor este adus de Raportul de evaluare a serviciilor de marketing si desing la SC ... SRL pentru perioada 2004-2007;

-serviciile sunt efectiv prestate, in scopul realizarii de venituri impozabile, existand documente justificative in acest sens (confirmarea comenzilor externe, negocieri de preturi, de contracte comerciale, corespondenta cu clientii, etc);

- societatea sustine ca a respectat prevederile art. 64 si ale art. 65 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in sensul administrarii probelor in dovedirea situatiei de fapt fiscale, iar organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile art. 67 din O.G nr.92/2003, republicata, considerand ca nedeductibile fiscal toate cheltuielile efectuate cu firmele prestatoare de servicii in cauza, fara a determina marimea bazei de impunere avand in vedere pretul de piata al prestarilor de servicii, asa cum este definit in Codul Fiscal, prin aplicarea procedeele definite de lege, respectiv metoda compararii preturilor, metoda cost - plus, metoda pretului de revanzare;

-societatea arata ca in perioada 2003-2006 a beneficiat de rambursari de TVA, finalizate prin incheierea unor acte de control, prin care a fost aprobata la rambursare taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor in cauza emise de societatile prestatoare, recunoscandu-se astfel legalitatea operatiunilor desfasurate intre aceste societati, ca urmare si baza impozabila ar trebui acceptata si recunoscuta din punct de fiscal de catre organele de control;

-societatea solicita efectuarea unei expertize financiar contabile care sa aiba ca principal obiectiv stabilirea indeplinirii conditiilor deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile prestate de societatile in cauza;

II. - societatea considera neintemeiate constatarile cuprinse la Cap.III lit. B din Raportul de inspectie fiscala referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor cu reparatiile, contravaloarea energiei, in quantum de ... lei efectuate la un imobil, intrucat art. 21 alin. 1 lit. a) din Legea 571/2003 nu prevede in mod imperativ ca imobilul in sine sa aduca venituri impozabile, ci cheltuiala sa fie efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile la nivelul intregii societati comerciale;

-societatea sustine ca potrivit extrasului de carte funciara, imobilul in discutie este un bun social, aflat in proprietatea sa, iar din anul 2005 reprezinta sediul secundar al unitatii contestatoare, iar contractele de comodat incheiate cu SC ... SRL și SC SRL, avand ca obiect imobilul, sunt lipsite de relevanta juridica, deoarece aceste societati nu isi desfasoara activitatea la imobilul in cauza, la aceasta adresa fiind stabilit doar sediul social, ele desfasurandu-si activitatea la punctul de lucru;

-societatea sustine ca daca, in ansamblu, realizeaza venituri si profit si sediul secundar concura la realizarea acestor venituri, iar cheltuielile efectuate in acest imobil au contribuit substantial la realizarea de venituri;

-societatea arata ca la adresa imobilului in cauza s-au perfectat o serie de contracte comerciale, s-au incheiat mai multe concilieri directe cu debitorii societatii si s-au realizat majoritatea cataloagelor si CD-urilor de prezentare a produselor societatii;

-societatea apreciaza ca este gresita incadrarea la cheltuieli nedeductibile fiscal a sumei de lei reprezentand cheltuieli cu amortizarea imobilului in perioada octombrie 2003 - septembrie 2006, deoarece art.11 lit. a) din Legea nr. 15/1994, republicata, Normele metodologice de aplicare ale Legii nr. 15/1994 si art. 24 lit a) din Legea nr. 571/2003 nu conditioneaza ca aceasta cheltuiala sa fie efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile.

III. - societatea considera netemeinice constatarile cuprinse la Cap.III lit. C din Raportul de inspectie fiscala referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de lei, reprezentand transport, cazare si indemnizatii de deplasare in strainatate;

-societatea apreciaza ca persoana care a facut deplasarea in strainatate a actionat exclusiv in interesul societatii, in baza unui mandat in vederea achizitionarii unor bunuri destinate realizarii de venituri pentru societate, invocand prevederile art. 392 si art. 393 din Codul Comercial;

-chiar daca acea persoana nu avea calitatea de angajat sau de administrator in acceptiunea Legii nr. 53/2003(Codul Muncii), actionand in virtutea unui mandat dat de societate, in interesul societatii, intre persoana mandatară si societate s-a nascut un raport de prepusenie generator de consecinte juridice;

-societatea apreciaza ca prevederile art. 21 alin 2 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal se pot extrapola si la prepusii societatilor comerciale care in baza unei imputerniciri desfasoara o activitate destinata realizarii de venituri, iar cheltuielile sunt efectuate in scopul realizarii acestor venituri. In sprijinul afirmatiilor sale societatea invoca si prevederile art. 4 alin. 1 si art.17 din Hotararea Guvernului nr. 518/1995.

B) Prin Raportul de inspectie fiscală nr.../17.10.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../19.10.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală, Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mures - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, a procedat la reverificarea modului de determinare, evidentiere si declarare a impozitului pe profit la SC SRL din Targu-Mures, reverificare dispusa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul M.E.F-A.N.A.F prin Decizia nr. .../16.07.2007, ca urmare a desfiintarii (pentru suma totala de ... lei) a Deciziei de impunere nr. .../19.02.2007, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../19.02.2007, care a fost intocmit ca urmare a instrumentarii sub raport fiscal a aspectelor inscrise in adresa nr./A/29.03.2006 (.../2006) a Inspectoratului de Politie al judetului Mures - Serviciul de Investigare a Fraudelor, inregistrata la DGFP Mures - AIF sub nr.../13.04.2006.

I. - la cap. III lit. A din Raportul de inspecție fiscală nr.../17.10.2007 organele de control au constatat ca in perioada octombrie 2003 - septembrie 2006, unitatea a înregistrat în contabilitate, în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți", suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu consultanta (in domeniile tehnic, financiar contabil, administrativ, inginerie, management, marketing, design), efectuate in baza unor contracte încheiate în formă scrisă cu SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL și SC ... SRL, cheltuieli considerate de unitate deductibile la calculul impozitului pe profit;

-in urma analizei efectuate privind indeplinirea conditiilor de deductibilitate la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor in cauza, in temeiul prevederilor art.21 alin (4) lit.m) din Legea nr 571/2003 si pct.48 din Cap.II al Titlului II "Impozitul pe profit" din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 si a starii de fapt rezultata la unitatea verificata, organele de control au constatat ca nu sunt indeplinite cumulativ conditiile de deductibilitate a cheltuielilor cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru suma totala de lei;

-organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil, rezultand impozit pe profit suplimentar stabilit in cuantum de lei;

-in baza prevederilor art.115, art. 116 si art.121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile HG 1513/2002, HG 784/2005 si Legii nr.210/2005, organele de control au stabilit majorări de întârziere in suma de lei si penalitati in cuantum de ... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

II.- la cap. III lit. B din Raportul de inspecție fiscală nr.../17.10.2007 organele de control au constatat ca incepand cu luna aprilie 2006, unitatea inregistreaza pe cheltuieli - considerate deductibile la calculul impozitului pe profit, contravaloarea unor lucrări de reparații - cheltuieli cu consumul de energie electrică și gazele naturale in suma totala de lei, efectuate la un imobil (aflat in proprietatea unitatii). Deasemenea, societatea înregistreaza cheltuieli cu amortizarea imobilului sus mentionat in suma de lei;

-la control s-a stabilit ca societatea a dedus nejustificat cheltuielile sus mentionate, avand in vedere ca imobilul in cauza este dat in folosinta cu titlu gratuit (concomitent la doua firme), in baza contractelor de comodat incheiate cu SC SRL și SC SRL in care este stipulata obligatia din partea comodatariilor de a suporta cheltuielile cu spatiul respectiv. Astfel unitatea a incalcat prevederile art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, respectiv art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, pentru care in sarcina unitatii au fost calculate accesorii aferente in cuantum de ... lei(... lei majorari de intarziere + ... lei penalitati de intarziere).

III. - la cap. III lit. C din Raportul de inspecție fiscală nr...../17.10.2007 organele de control au constatat ca in trimestrele II, III 2005 si I 2006, unitatea înregistrează în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări" si în contul 624 "Cheltuieli cu

transportul de bunuri si personal” suma de lei reprezentand cheltuieli transport, cazare si indemnizatie de deplasare în strainatate, efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societatii. Cheltuielile sus mentionate au fost considerate de catre unitate deductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent trimestrelor in cauza, fiind încălcate prevederile art. 21, alin.2, lit.e) din Legea nr.571/2003;

-la control s-a stabilit ca unitatea datoreaza impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei lei, precum si accesorii aferente in quantum de ... lei (dobânzi/majorari în sumă de ... lei + penalități de întârziere în sumă de ... lei);

Urmare a deficiențelor constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina unitatii impozit pe profit suplimentar in suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) si accesorii in quantum total de ... lei (dobânzi/majorări de întârziere in suma de ... lei + penalitati de intarziere in suma de... lei).

C) Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

I. Referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit in suma totala de lei si accesorii aferente in suma de ... lei (majorari de intarziere in suma de ... lei + penalitati de intarziere in suma de ... lei), cuprinse la cap. III lit. A) din Raportul de inspectie fiscala nr. .../17.10.2007.

In fapt atat Raportul de inspectie fiscală nr. .../19.02.2007, cat si Raportul de inspectie fiscală nr. .../17.10.2007 - incheiat ca urmare a desfintarii primului act de control prin Decizia nr./16.07.2007 a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor din cadrul M.E.F-A.N.A.F - au fost intocmite ca urmare a instrumentarii sub raport fiscal a aspectelor inscrise in adresa nr./A/29.03.2006 (.../P/2006) a Inspectoratului de Politie al judetului Mures - Serviciul de Investigare a Fraudelor, inregistrata la DGFP Mures - Activitatea de Inspectie Fiscală sub nr...../13.04.2006

In adresa anterior mentionata se solicita ca pentru solutionarea unei cauze penale aflate in lucru sa se efectueze o verificare financiar-contabila la urmatoarele societati: SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL SC SRL și SC ... SRL, verificare in care sa se urmareasca in principal urmatoarele aspecte:

a) legalitatea activitatilor comerciale derulate in baza contractelor de consultanta incheiate intre aceste societati in perioada iunie 2004- martie 2006;

b) modul de respectare a prevederilor Codului fiscal referitoare la deducerea cheltuielilor cu serviciile de management, consultanta asistenta si alte prestari de servicii;

c) daca au fost indeplinite conditiile pentru ca serviciile in cauza sa fie deductibile la calculul impozitului pe profit (daca exista documente din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv executate, modul de consemnare a datelor referitoare la prestatori, la termene de executie, serviciile prestate, tarifele percepute);

d) daca simpla incheiere a contractelor de consultanta care au stat la baza emiterii facturilor fiscale de prestarii servicii si a unor rapoarte de activitate

reprezinta o conditie suficienta pentru ca respectivele cheltuieli sa fie deductibile fiscal la calculul profitului impozabil;

e) efectul fiscal pe linia impozitului pe profit /venit si a TVA al acestor operatiuni pentru toate societatile in cauza;

f) alte eventuale aspecte de incalcare a legislatiei fiscale.

La cap. III lit. A din Raportul de inspectie fiscală nr...../17.10.2007 organele de control au constatat ca in perioada octombrie 2003 - septembrie 2006, SC ... SRL a înregistrat în contabilitate, in baza unor contracte încheiate în formă scrisă cu SC SRL, SC .. SRL, SC ... SRL și SC SRL, cheltuieli cu consultanta (in domeniile tehnic, financiar contabil, administrativ, inginerie, management, marketing, design) in suma totala de ... lei, cheltuieli pentru care nu sunt indeplinite cumulativ conditiile de deductibilitate la calculul impozitului pe profit potrivit prevederilor art.21 alin (4) lit.m) din Legea nr 571/2003 si pct.48 din Cap.II al Titlului II "Impozitul pe profit" din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003.

Efectul fiscal al faptei consta in diminuarea profitului impozabil cu suma de ... lei si implicit a impozitului pe profit cu suma de lei, cu consecinta acumularii de accesorii constand in majorari de intarziere in suma de lei si penalitati in cuantum de.... lei. Toate aceste obligatii fiscale sunt cuprinse in Decizia de impunere nr. .../19.10.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală, contestata in speta.

Cu adresa nr./23.10.2007 Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii-Activitatea de inspectie fiscala a inaintat Inspectoratului de Poliție al Județului Mureș - Serviciul de Investigare a Fraudelor, Raportul de inspectie fiscală nr...../17.10.2007.

Urmare a adresei nr...../21.01.2008 a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații, Inspectoratul de Poliție al Județului Mureș - Serviciul de Investigare a Fraudelor a comunicat prin adresa nr./04.03.2008, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr../19.03.2008 că dosarul penal privind S.C..... S.R.L (administratorul ...) se afla in faza actelor premergatoare si are nr./P/2006, administratorul in cauza fiind cercetat sub aspectul savarsirii infractiunilor de evaziune fiscala prevazute de art. 8 alin. 1 si art. 9 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În drept, art. 214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizeaza:

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări."

Intre stabilirea obligațiilor bugetare mai sus mentionate, constatate la cap. III lit. A) din Raportul de inspectie fiscala .../17.10.2007, contestate de societate și cercetările care se efectuează în dosarul penal nr..... /P/2006 există o strânsă interdependență, de care depinde soluționarea cauzei în procedură administrativă.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale. Prioritate au organele de cercetare penala care se vor pronunța asupra realității prestațiilor în cauza și a necesității efectuării cheltuielilor cu serviciile de către SC ... SRL.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

"(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

Având în vedere cele precizate anterior, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de.... lei (impozit pe profit în suma de lei și accesorii aferente în valoare de lei).

II. Referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit în suma totală de lei și accesorii aferente în suma de ... lei, cuprinse la cap. III lit. B din Raportul de inspectie fiscala nr. .../17.10.2007.

1. Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu reparațiile, cu consumul de energie electrică și gaze naturale, în suma de ... lei, efectuate la imobilul aflat în proprietatea SC ... SRL și dat în folosință cu titlu gratuit în baza contractelor de comodat încheiate cu SC ... SRL și SC ... SRL, în condițiile în care comodatarii aveau obligația de a suporta cheltuielile cu spațiul respectiv.

In fapt începând cu luna aprilie 2006 SC SRL din Tg-Mureș, înregistrează pe cheltuieli considerate deductibile la calculul impozitului pe profit contravaloarea unor lucrări de reparații, cheltuieli cu consumul de energie electrică și gazele naturale în suma totală de lei, efectuate la un imobil (aflat în proprietatea unității).

Organele de inspectie fiscala au stabilit că societatea a determinat în mod eronat profitul impozabil, prin deducerea cheltuielilor sus menționate, având în vedere că imobilul în cauză este dat în folosință cu titlu gratuit (concomitent la două firme), în baza unor contractelor de comodat, încheiate cu SC, SRL și SC SRL, în care este stipulată obligația comodatarii de a suporta cheltuielile cu spațiu în cauză. Deși unitatea are la locația respectivă punct de lucru, cu ocazia controlului nu s-a putut face dovada că prin acesta se realizează venituri.

In drept la art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizează:

"(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. "

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține că la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt efectuate în vederea realizării veniturilor impozabile.

Din analiza contractelor de comodat încheiate de SC SRL din Targu-Mures, în calitate de comodant, cu SC ... SRL și SC SRL, în calitate de comodatari, se reține faptul că în ambele contracte obiectul acestora *"... consta în cedarea, de către comodant, cu titlu gratuit a dreptului de folosință asupra imobilului situat în Targu Mures, str....., jud Mures, având drept scop stabilirea sediului social al societății comodatate", fara nici o delimitare ca spatiu,* iar la art. 5 *"Obligațiile comodatariului"*, din contractele de comodat în cauză, este stipulat *"... sa se îngrijească de bunul împrumutat și sa efectueze lucrările necesare pentru întreținerea acestuia."*

Astfel comodatarii aveau obligația de a suporta cheltuielile cu spațiu respectiv, prin urmare cheltuielile înregistrate de unitate, reprezentând contravaloarea unor lucrări de reparații, cheltuieli cu consumul de energie electrică și gaze naturale efectuate la imobilul sus amintit, în suma totală de lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina unității impozit pe profit în cuantum de ... lei, motiv pentru care se va respinge contestația formulată de SC ... SRL ca neîntemeiată.

Deoarece în sarcina contestației a fost reținut debitul de natură impozitului pe profit în cuantum de ... lei, aceasta datorează dobânzi/majorări de întârziere aferente, în suma de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea în cuantum de lei, privind imobilul aflat în proprietatea SC.... SRL și dat în folosință gratuită simultan la două firme.

In fapt SC SRL din Tg-Mureș, în perioada octombrie 2003 - septembrie 2006, a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în suma totală de lei, privind imobilul în cauză, cheltuieli tratate din punct de vedere fiscal ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a determinat în mod eronat profitul impozabil, prin deducerea cheltuielilor sus menționate, având în vedere că imobilul în cauză este dat în folosință cu titlu gratuit (concomitent la două firme), în baza contractelor de comodat încheiate cu SC SRL și SC SRL, în contracte fiind stipulată obligația din partea comodatariilor de a suporta cheltuielile cu spațiul respectiv.

In drept art.21 alin.(1) și alin (3) din Legea 571/2003, republicată, precizează:

"ART. 21 Cheltuieli

(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.

....
(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

.....
(i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;

La art. 24 alin. (1) și alin. (2) din Legea 571/2003, republicată, se stipulează:

"ART. 24 Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an."

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține că la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor, iar cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile în măsura în care imobilizarea corporală îndeplinește cumulativ condițiile de mijloc fix amortizabil.

Pentru ca un mijloc fix să fie amortizabil trebuie să îndeplinească cumulativ mai multe condiții printre care aceea de a fi **deținut și utilizat** în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative.

Având în vedere că imobilul în cauză este dat în **folosință gratuită** simultan la două firme, cheltuielile cu amortizarea sunt nedeductibile fiscal deoarece nu sunt aferente veniturilor realizate de SC SRL din Tg-Mureș, iar imobilul în cauză nu îndeplinește calitatea de mijloc fix amortizabil deoarece nu este **utilizat** în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative.

În ce privește argumentul contestatoarei care susține că la adresa imobilului în cauză s-au perfectat o serie de contracte comerciale, s-au încheiat mai multe concilieri directe cu debitorii societății și s-au realizat majoritatea cataloagelor și CD-urilor de prezentare a produselor societății, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât prin simpla prezentare de către petenta a contractelor și a concilierilor încheiate cu diverși parteneri, precum și a cataloagelor și CD-urilor de prezentare a produselor societății încheiate sau realizate la adresa imobilului respectiv, nu se justifică obținerea de venituri, în fapt, prin imobilul în cauză.

Conform celor prezentate precum și a textelor de lege invocate, **se reține** că în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile cu

amortizarea sunt nedeductibile fiscal, motiv pentru care se va respinge contestatia formulata de SC ... SRL ca neintemeiata in ceea ce priveste impozitul pe profit aferent acestora in cuantum de lei.

Față de cele reținute anterior și având în vedere principiul de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, se va respinge contestatia formulata de SC ... SRL și pentru accesoriile aferente impozitului pe profit, în sumă totală de ... lei (majorări de întârziere de ... lei + penalități de întârziere de ... lei).

III. Referitor la sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit in suma totala de ... lei si accesoriile aferente in cuantum de ... lei, cuprinse la cap. III lit. C din Raportul de inspectie fiscala nr. .../17.10.2007.

In fapt in trimestrele II, III 2005 si I 2006, SC SRL din Tg-Mureș, inregistreaza în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări" si în contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal" suma totala de..... lei, reprezentând cheltuieli de transport, cazare si indemnizatie de deplasare în străinătate, efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societății, aceste cheltuieli fiind considerate de catre petenta deductibile la determinarea profitului impozabil.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC SRL a încălcat prevederile art. 21 alin.2 lit.e) din Legea nr.571/2003, ca urmare au stabilit in sarcina unitatii impozit pe profit suplimentar in suma de lei lei, precum si accesorii aferente in cuantum de lei.

In drept art. 21 alin. 2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

"ART. 21 Cheltuieli

....

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

....

*e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate **efectuate de către salariați și administratori**, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;"*

Avand in vedere prevederile mentionate mai sus, se retine ca la calculul profitului impozabil cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit, reprezinta cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, ca urmare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

In ce priveste argumentul contestatoarei referitor la faptul ca persoana care a facut deplasarea in strainatate a actionat exclusiv in interesul societatii, in baza unui **mandat** in vederea achizitionarii unor bunuri destinate realizarii de venituri pentru societate, invocand prevederile art. 392 si art. 393 din Codul Comercial, iar intre persona mandatară si societate s-a nascut un raport de prepusenie generator de consecinte juridice, invocand deasemenea si prevederile art. 4 alin. 1 si art.17 din Hotararea Guvernului nr. 518/1995, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele considerente:

- potrivit art. 1532 din Codul Civil mandatul este definit astfel:

*" Mandatul este un **contract** în puterea căruia o persoană se obligă, fără plată, de a face ceva pe seama unei alte persoane de la care a primit însărcinarea."*;

- din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, deplasarea în străinătate a persoanelor în cauza s-a făcut în baza unor împuterniciri (nr. 01 și nr. 02/16.02.2006), care sunt acte juridice unilaterale ale unei persoane (reprezentată), prin care aceasta abilitază o altă persoană (reprezentant) să încheie cu terții unul sau mai multe contracte, în numele și pe seama sa;

- în principiu din contractul de mandat nu se naște un raport de prepusenie, totuși în mod excepțional din mandat se poate naște un raport de prepusenie în măsura în care prin contract se stabilește o **deplină subordonare** a mandatarului față de mandant;

-ca urmare petenta contestată nu poate dovedi existența unui raport de prepusenie între persoanele care au făcut deplasarea în străinătate (împuternicite) și cel care le-a împuternicit (administratorul SC SRL) întrucât la baza deplasării acestora stă împuternicirea și nu un contract de mandat, iar între persoanele în cauză nu există o deplină subordonare.

Astfel, **se reține** că în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că sunt nedeductibile cheltuielile de transport, cazare și indemnizație de deplasare în străinătate, efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societății, motiv pentru care se va respinge contestația formulată de SC SRL ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în cuantum de lei.

Deoarece în sarcina contestatarii a fost reținut debitul de natură impozitului pe profit în cuantum de... lei, aceasta datorează și accesoriile aferente în suma de lei (majorări de întârziere în suma de lei + penalități de întârziere în suma de lei) conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Conform celor reținute, 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. Suspendarea soluționării contestației SC SRL din Targu-Mures, referitoare la suma de ... lei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit;

-..... lei accesorii aferente impozitului pe profit procedura administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea conform celor reținute în prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC SRL din Targu-Mures, pentru suma de ... lei, reprezentând :

- lei impozit pe profit;

- lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Punctul 2 din dispozitivul prezentei decizii poate fi atacat la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,