



DECIZIA nr. 494//2012/.....
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L. ...
înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. cu domiciliul fiscal în loc. ..., str., nr., jud. ..., CUI RO....., asupra contestației înregistrată sub nr., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MS, comunicate petentei la data de potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația 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 taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei** reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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 ... prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr., petenta solicită revizuirea Deciziei de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în baza următoarelor argumente:

ELEMENTE CU CARACTER GENERAL

Petenta consideră că ponderea obligațiilor suplimentare de plată și implicit accesoriile aferente acestora stabilite prin actele de control încheiate urmare inspecției fiscale este reprezentată de serviciile pe care societatea le-a avut cu alte entități patrimoniale pe diferite tipuri de activități (marketing, logistică în obținerea de surse atrase, studii de piață, inventariere patrimonială, etc.). Necesitatea acestor servicii

derivă din complexitatea activităților pe care le derulează societatea, din nevoia strategică de departajare a activităților în vederea realizării eficientizării activităților întregului grup de firme.

Legislația românească pretinde, în general, în cazul serviciilor, demonstrarea necesității efectuării cheltuielilor respective și realizarea demonstrată efectiv a acestora prin documente. În acest context, petenta consideră că întotdeauna este posibil ca opinia organului de control nespecializat în toată problematica obiectului de activitate al entităților patrimoniale să fie poate în neconcordanță cu realitatea.

Întotdeauna se pot naște divergențe pe marginea terminologiei stipulate în actele normative precum "*necesitatea efectuării serviciului*" sau limitele în „*justificarea serviciilor prin documente*".

Petenta consideră că în ceea ce o privește prevederile art. 12 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală referitoare la faptul că: „*Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie întemeiate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii*”, sunt îndeplinite.

1. REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT SUPPLEMENTAR DE PLATĂ

1.1. Nu a fost acceptată la control deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile executate de terți și a celor privind comisioanele și onorariile în relația cu:

a. S.C. ... S.R.L. (C.U.I.:) pentru suma de ... lei (comision din vânzări – intermediari în vânzarea produselor).

b. S.C. ... S.R.L. (C.U.I.:) pentru suma de ... lei (marketing studiu de piară - întocmire documentației licitație).

c. S.C. ... S.R.L. (studiu privind eficientizarea transportului de marfă - consultanță comercială în vânzarea mărfurilor).

d. S.C. S.R.L. (C.U.I.:) pentru suma de ... lei (operațiuni de inventariere a patrimoniului).

a.) Cu referire la S.C. ... S.R.L.

Argumentele organelor de control în refuzul de a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu comisioanele în sumă de ... lei sunt următoarele:

- toate societățile care se regăsesc în Lista de clienți reprezentați conform Contractului nr. sunt clienți ai S.C. S.R.L.;

- toate Rapoartele de vizită firmă cuprind informații cum sunt datele de identificare ale clienților S.C. S.R.L., persoana de contact, însă nu sunt confirmate prin semnătură și ștampilă de către clienți;

- din conținutul rapoartelor nu reiese identificarea unor clienți potențiali pentru S.C. S.R.L.;

- deși aceste rapoarte au antetul firmei S.C. ... S.R.L. acestea nu conțin date cu privire la persoana care le-a întocmit (numele și prenumele, calitatea, etc.).

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI

În relația cu S.C. ... S.R.L., există următoarele documente:

- Contractul de prestări servicii nr.;

- Situația privind calculul comisionului datorat din vânzarea mărfurilor;
- Lista de clienți reprezentați conform Contractului nr.;
- Rapoarte de vizită firmă pentru clienții din „Lista de clienți”.

S.C. ... S.R.L. a facturat în cursul anului 2009 către S.C. ... S.R.L. comision din vânzarea mărfurilor - reprezentantă în vânzări - intermediari în vânzarea produselor. Valoarea serviciului facturat după regularizarea de la sfârșitul anului este de ... lei + TV A.

Modul de distribuire al activităților în cadrul grupului de firme la momentul respectiv a fost:

- S.C. ... S.R.L. - producător de plase de lanț antiderapante;
- S.C. S.R.L. - distribuitor pentru toate produsele din portofoliul grupului.

Necesitatea unui singur distribuitor provine în special din numărul mare de clienți (aprox. 3000 persoane juridice) precum și din dorința de eficientizare a activității, de control, gestiune și reducerea costurilor. Distribuția se realizează prin agenți de vânzări care sunt atât persoane fizice (angajați ai societății), cât și persoane juridice, în baza contractelor de colaborare. În acest context, petenta menționează că , S.C. ... S.R.L. este unul din agenții de vânzări ai S.C.S.R.L.

Din rațiuni de marketing și implicit de gestiune a volumului foarte mare a clienților a fost creată S.C. ... S.R.L. în ideea de-a se constitui și ca agent recrutor - prospectarea pieței, de recrutare de clienți noi etc.

Între S.C. S.R.L. și S.C. ... S.R.L., există Acordul - cadru de reprezentare în vânzări (unde S.C. S.R.L. are calitatea de distribuitor și S.C. ... S.R.L. are calitatea de agent comercial) cu clauze care respectă prevederile stipulate în Codul fiscal. Petenta consideră că toate acestea sunt elemente de natură a justifica încheierea contractului de servicii de reprezentare și intermediere în vânzarea produselor între S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L.

În contestație se precizează că S.C. ... S.R.L. a întocmit rapoarte de vizită la clienți ca dovadă a efectuării serviciului și a predat baza de date care cuprinde contactele și clienții.

În vederea justificării prestării efective a serviciilor contractate petenta susține că, comisionul este calculat doar la produsele vândute de către S.C. ... S.R.L. către S.C. S.R.L. și care ulterior au fost distribuite către clienții noi recrutați de către S.C. ... S.R.L. și se referă în principal la plasele de lanț antiderapant, producție nou înființată de către S.C. ... S.R.L. și care a condus la dezvoltarea activității S.C. ... S.R.L. și implicit a crescut volumul vânzărilor.

b.) Cu referire la S.C. S.R.L.

Argumentele organelor de control în refuzul de a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu prestarea serviciilor în sumă totală de ... lei, sunt următoarele:

- documentația pentru justificarea de servicii facturate de S.C. ... S.R.L. a fost întocmită de d-nul în calitate de administrator al S.C. ... S.R.L. în luna aprilie 2008, dată la care societatea prestatoare nu era înființată (S.C. ... S.R.L. a fost înființată la data de 24.04.2009 și înregistrată ca plătitoare de TVA de la data de 01.06.2009)

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

În relația cu S.C. ... S.R.L., există următoarele documente:

- Contractul de prestări de servicii nr. 12/01.10.2009;
- Contractul nr. încheiat cu S.A. în calitate de achizitor pentru cocs metalurgic calcinat;
 - Adresa nr. de comunicare a câștigătorului licitației pentru furnizarea cocsului metalurgic;
 - Scrisoarea de înaintare a ofertei, a documentelor care însoțesc oferta și a scrisorii de garanție bancară depusă de S.C. ... S.R.L. la E..... S.A. în data de 14.04.2008;
 - procesul - verbal al ședinței de deschidere întocmit de S.A., încheiat la data de 14.04.2008 cu ocazia deschiderii ofertelor depuse în vederea atribuirii contractului de achiziție publică a cocsului metalurgic;
 - documentația depusă la S.A. de ofertant pentru atribuirea contractului de achiziție publică de cocs;
 - acordul de asociere între S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L. în vederea participării la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică de cocs;
 - formularele prevăzute de O.U.G. nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, elaborate de S.C. ... S.R.L. și S.C.S.R.L.;
 - certificate de atestare fiscală, certificate de cazier fiscal, certificate constatatoare de la O.R.C. ..., certificate de înregistrare în scopuri de T.V.A., bilanțuri contabile întocmite la 30.06.2007;
 - scrisori ele bonitate, scrisoare de garanție bancară;
 - recomandări.

S.C. ... S.R.L. a facturat în luna octombrie 2009 către S.C. ... S.R.L., servicii care presupun întocmirea documentațiilor de participare la licitații în valoare de ... lei + TVA. În anexa la contract este defalcat comisionul procentual pentru cele două licitații la care a participat S.C. ... S.R.L., cu mențiunea că. „, prestatorul (S.C. ... S.R.L.) acceptă ca în cazul în care licitația nu ar fi fost câștigată în favoarea beneficiarului (S.C. ... S.R.L.) să se diminueze contravaloarea prestației cu suma aferentă cotei necâștigătoare”.

Conform comunicărilor de la autoritățile contractante atașate la documentație, doar una din cele două licitații a fost câștigată. În cursul lunii decembrie 2009 a fost stornat comisionul aferent licitației necâștigate, cheltuiala reducându-se la ... lei. Serviciul are finalitate în semnarea contractului de livrare de cocs metalurgic cu, din care, ulterior se realizează venituri.

Deficiența constatată în cazul acestui contract este că firma S.C. S.R.L. a fost înființată la începutul anului 2009 iar licitația organizată de s-a desfășurat în anul 2008, doar comunicarea rezultatului a fost în 2009.

Justificarea petentei este următoarea: „, persoana care se ocupa de urmărirea licitațiilor pe SEAP și întocmirea documentațiilor de participare la licitații pentru tot grupul de firme este În cursul anului 2008 dânsul era angajat al uneia din firmele din grup, iar la începutul anului 2009, în calitate de asociat unic, înființează firma S.C. ... S.R.L.

Serviciul este considerat a fi fost prestat în întregime la data comunicării rezultatului licitației, respectiv 22.06.2009, motiv pentru care considerăm cel puțin forțat refuzul organului de control de-a admite serviciul respectiv ca deductibil fiscal”.

c.) Cu referire la S.C. S.R.L.

Argumentele organelor de control în refuzul de-a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu prestarea serviciilor în sumă totală de ... lei sunt următoarele:

- documentația „, Politici și strategii de marketing - Eficientizarea transportului de marfă - ambalare - marcare - tehnici de organizare a transportului de marfă; consultanță comercială în vânzarea mărfurilor”, cuprinde informații cu caracter general, teoretic despre modalitatea de selectare a mijloacelor de transport în activitatea de distribuție și o listă cu firme și locații din mai multe județe;

- societățile înscrise sunt clienți ai societății distribuitoare S C. S.R.L.;

- documentația mai cuprinde și o listă cu clienți ai S.C. S.R.L și persoane de contact, listă care a fost prezentată și în documentația aferentă contractului încheiat cu S.C. ... S.R.L.;

- documentația nu oferă soluții concrete, aplicabile în activitatea S.C. ... S.R.L. societatea nefăcând dovada luării unor eventuale decizii vizând activitatea firmei în perioada următoare;

- din verificarea documentelor financiar-contabile nu rezultă că societatea ar fi desfășurat activități de transport marfă, singurul client al acesteia fiind S.C. S.R.L., care are calitatea de distribuitor, cu toate că Acordul cadru de reprezentanță încheiat între S.C. ... S.R.L. în calitate de agent comercial și S.C. S.R.L., în calitate de distribuitor valabil pentru perioada 01.10.2008 – 01.10.2010, la art. 7 se prevede că: „, distribuitorul se obligă să asigure transportul la depozitele clienților agentului, pe cheltuiala proprie ... să asigure condițiile de predare, primire și recepție a bunurilor vândute de agent”.

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

În relația cu S.C. ... S.R.L. există următoarele documente:

- Contractul de prestări de servicii nr., având ca obiect „,Studiul privind eficientizarea transportului de marfă - ambalare - marcare - tehnici de organizare a transportului de marfă; consultanță comercială în vânzarea mărfurilor reprezentanță în vânzări - intermediari în vânzarea produselor metalurgice”;

- documentația care încorporează „Politici și strategii de marketing – eficientizarea transportului de marfă ambalare - marcare - tehnici de organizare a transportului de marfă; consultanță comercială în vânzarea mărfurilor”, elaborată de domnul

În baza Acordului - cadru de distribuție, S.C. ... S.R.L, a subcontractat serviciul de eficientizare a transportului de marfă către S.C. ... S.R.L. Această firmă a întocmit un studiu privind eficientizarea transportului de marfă - ambalare - marcare - tehnici de organizare a transportului de marfă; consultanță comercială în vânzarea mărfurilor. Contravaloarea serviciului este de ... lei + TVA și a fost facturată în luna decembrie 2009.

Pentru societatea verificată este un beneficiu faptul că distribuitorul (S.C. S.R.L.) își asumă cheltuiala cu transportul mărfurilor în baza Acordului - cadru de distribuție.

Pe de altă parte, S.C. ... S,R,L. a facturat în cursul anului 2009 către S.C. S.R.L., în calitate de agent de vânzări, servicii și comisioane în valoare de ... lei + TVA. realizând obiectivul scontat, obținerea de venituri. De asemenea, venituri au fost realizate și din vânzarea produselor proprii (plase ele lanț antiderapante) care, fără efortul de prospectare a pieței, nu s-ar fi vândut. Produsele au destinație strictă și nu se adresează unei mase largi de utilizatori.

În consecință consideră că modul de gândire în ansamblu al afacerii trebuie să rămână atributul efectiv al managerului și investitorului, iar organul de control fiscal, în acest caz, este posibil să-și fi depășit atribuțiile.

d.) Cu referire la S.C. S.R.L.

Argumentele organelor de control în refuzul de-a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu prestarea serviciilor în sumă totală de ... lei, sunt următoarele:

- lista de inventariere nu conține date cu privire la persoana care a întocmit-o, calitatea acestei persoane, semnătura și ștampila unității;

- pe anexa nr. 1 este înscris eronat numărul contractului;

- la factura fiscală nr. era atașat un e-mail transmis de doamnaîn care se specifică: „după ce ați rezolvat raportul de producție și reglajele la 30.09.2010 înregistrați inventar de la la 30.09.2010, cu următoarele acte atașate: contract de prestări servicii de inventariere; în baza acestui contract să faceți factura și chitanța de încasări a contravalorii prestației; lista de inventariere atașată, vă rog să o completați cu cantitatea teoretică rezultată după cele două reglaje și să o înregistrați în contabilitate”. Având în vedere cele redat anterior, organele de inspecție fiscală au concluzionat că inventarul a fost completat de către angajații de la contabilitatea S.C. ... S.R.L. și nu de către S.C. S.R.L.

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

În relația cu S.C. S.R.L., există următoarele documente:

- Contractul - cadru nr. de prestări a operațiunilor de inventariere a patrimoniului încheiat cu S.C. S.R.L., având ca obiect realizarea pentru

beneficiar a operațiilor privind inventarierea mărfii și a materialelor beneficiarului, așa cum sunt stabilite și prevăzute în anexele la contract;

- Lista de inventariere la data de 30.09.2010;
- Anexa cuprinzând centralizatorul inventarierii conform Contractului nr.

.....

1.2. În relația cu S.C. S.R.L.

Argumentele organelor de control în refuzul de-a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu prestarea serviciilor în sumă totală de ... lei sunt următoarele:

Serviciile de consultanță facturate de către S.C. S.R.L. în anul 2009 au avut ca finalitate obținerea unui sprijin financiar din Fondul European de Dezvoltare Regională prin programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice”. Costul cu serviciile de consultanță se va recupera prin deducerea amortizării începând cu luna următoare celei în care mijloacele fixe sunt puse în funcțiune.

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

S.C. ... S.R.L. a dedus contravaloarea serviciilor având ca obiect întocmirea documentației pentru licitație - documentația de atribuire a contractului de servicii de consultanță pentru proiectul „Utilaje de sudură pentru lanțuri și structuri metalice”. Scopul contractului de servicii de consultanță a fost acela de-a se putea facilita achiziția de utilaje și echipamente destinate producției de lanțuri industriale finanțate din Fondul European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” prin contract POSCCE nr.

Serviciul facturat de către S.C. S.R.L. în cursul lunii octombrie 2009 către S.C. ... S.R.L. a avut ca obiect: întocmirea documentației de atribuire a contractului de servicii de consultanță pentru proiectul „Utilaje de sudură pentru lanțuri și structuri metalice”. Valoarea operațiunii a fost de ... lei + TVA.

Petenta susține că documentația respectă legislația privind achizițiile publice, pe lângă faptul că utilizează formularistica și procedurile prevăzute de legislație stabilește concret criteriile de eligibilitate pentru participanții ofertanți. Serviciul se materializează în contractarea firmei de consultanță, care ulterior întocmește planul de afaceri și ne reprezintă la AM OI POSCCE unde se semnează contractul de finanțare în cursul anului 2011 și se achiziționează utilajele în cursul anului 2012. Opinia petentei este aceea că această cheltuială este efectuată în vederea realizării de venituri pentru că duce la achiziția de utilaje necesare demarării producției de lanțuri.

1.3. În cursul exercițiului fiscal 2009, S.C. ... S.R.L. achiziționează diverse bunuri, după cum urmează: comodă cu oglindă 1 buc., comodă 4 buc., dulap dressing 2 buc., dulap 12 buc., pat 2 buc., oficiu 1 buc., bufet 1 buc., vinotecă 1 buc.

Argumentele organelor de control în refuzul de a accepta deductibilitatea cheltuielilor în sumă de ... lei constau în faptul că bunurile au fost identificate de inspecția fiscală la locația situată în loc. ..., str. Principală nr. 90 (sediul S.C. S.R.L.), imobil utilizat ca și casă de locuit de către familia

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

Petenta consideră că este dreptul societății să achiziționeze bunuri în concordanță cu obiectivele și strategia firmei. Pe de-a parte, bunurile respective pot fi asimilate cu dotări pentru un spațiu de protocol, așa cum pe de altă parte, tot dreptul administratorului este de-a locui la „locul de muncă” dacă consideră că este în folosul afacerii. *„Cine are dreptul de-a stabili utilitatea deciziilor de acest gen? Organele de control ? Nu este oare o depășire a atribuțiilor acestora?”*

1.4. S.R.L. a dedus în perioada verificată cheltuieli cu utilitățile în sumă de ... lei, din care în proporție de 86%, respectiv ... lei au fost considerate cheltuieli nedeductibile de către organele de control.

Argumentele organului de control în refuzul de-a accepta deductibilitatea cheltuielilor cu utilitățile în sumă totală de ... lei sunt următoarele:

- activitatea administrativă a S.C. ... S.R.L. se desfășoară la adresa: str. nr., spațiu de birouri pus la dispoziție de S.C. S.R.L. în baza contractului de comodat din data de

- locația de la adresa:, str., nr. este considerată casă de locuit.

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

„Aceași opinie cu cea menționată anterior, ne îndeamnă să considerăm neavizată decizia organelor de control”.

1.5. S.C. ... S.R.L. a dedus pentru anul 2009 cheltuieli de protocol în limita a ... lei având drept de deducere doar pentru suma de ... lei. Baza impozabilă suplimentară stabilită de organele de control este în valoare de ... lei .

Argumentele organelor de control de a accepta deductibilitatea cheltuielilor de protocol în valoare de ... lei constau în faptul că Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede o cotă limitată în deductibilitatea acestui gen de cheltuieli.

ARGUMENTELE CONTESTATARULUI:

„Ne însușim această constatare a organelor de control”.

În finalul contestației, petenta concluzionează că serviciile de care a beneficiat societatea verificată respectă prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv, serviciile au fost efectiv prestate, în baza unor contracte, au la bază rapoarte de lucru, studii de piață și alte materiale corespunzătoare activității și au fost necesare.

Legat de discuțiile pe marginea unor contracte în ce privește forma și conținutul sumar al acestora, petenta consideră că acest fapt nu demonstrează lipsa acordului părților în ce privește clauzele contractuale, elementele importante fiind negociate și cuprinse în contracte. De asemenea, petenta reiterează faptul că toate activitățile desfășurate de S.C. ... S.R.L. au vizat dezvoltarea activității firmei, înființarea unei producții noi și respectiv vânzarea acestor produse, precum și angajarea de personal în plus față de activitățile desfășurate anterior.

Totodată, petenta subliniază faptul că toate activitățile au fost desfășurate în mod corect și au avut ca urmare plata taxelor și impozitelor către stat, respectiv toate tranzacțiile enumerate mai sus cu aceste firme au avut ca finalizare plata TVA și a

impozitelor față de stat la termenele legale, atât de către firma verificată cât și de către firmele partenere. Astfel, petenta solicită revizuirea Deciziei de impunere nr. F-MS în baza argumentelor prezentate în contestație.

B). Față de aspectele contestate se reține că în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. ... - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. F-MS și Decizia de impunere nr. F-MS privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redată următoarele constatări:

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. a) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în cursul anilor 2009, 2011 și 2012, unitatea a înregistrat în conturile 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” și 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” suma totală de ... lei, reprezentând prestări de servicii facturate de diverse societăți. Pentru suma în cauză societatea a aplicat un regim de deductibilitate fiscală la stabilirea profitului impozabil pentru perioada 2009- 2012.

Din instrumentările efectuate de către organele de inspecție fiscală precum și din informațiile existente pe portalul www.fiscnet.ro a rezultat că între societățile implicate în operațiunile înregistrate în contabilitatea S.C. ... S.R.L. (S.C.S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L.) există relații de afiliere.

Pentru a accepta deductibilitatea cheltuielilor respective, organele de inspecție fiscală au analizat dacă au fost respectate cerințele legii, specifice acestor categorii de cheltuieli, reglementate de art. 21 alin. (1) și (4) lit. m) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2003.

Din analiza materialului documentar prezentat la control, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, în speță, nu au fost îndeplinite cerințele legii pe aspectele: necesitatea prestării unor asemenea servicii în baza contractelor încheiate și realizarea efectivă a prestărilor respective, procedând la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar la nivel de ... lei (... lei x 16%), din care, pentru:

- trim. IV 2009: suma de ... lei (... lei x 16%);
- trim. III 2010: suma de ... lei (... lei x 16%).

Având în vedere că S.C. ... S.R.L. nu a putut justifica necesitatea și realizarea efectivă a prestărilor de servicii facturate de societățile S.R.L., ... S.R.L., ... S.R.L. și S.R.L. și prevederile legale incidente în speță - art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 11 alin. (1) din Codul fiscal – organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei înscrisă în facturile emise de societățile furnizoare menționate.

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea a înregistrat drept cheltuieli deductibile fiscal (articol contabil 628 = 401), contravaloarea unor servicii înscrise în factura nr. emisă de S.C. S.R.L. în sumă de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei, în bază contractului nr., având ca obiect: „*Întocmire documentație licitații-documentație de atribuire a contractului de servicii de consultanță pentru proiectul Utilaje de sudura pentru lanțuri și structuri metalice*”.

Serviciile de consultanță au fost contractate în vederea efectuării unor investiții constând în achiziția unor utilaje și echipamente destinate producției de lanțuri industriale, finanțate din Fondul European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” prin contract POSCCE nr. 365/3m/2011.

În baza contractului de furnizare utilaje nr. 10/180/01.02.2012, încheiat cu S.C. S.R.L. Tg. ... (CUI, în luna iulie 2012, unitatea a achiziționat o mașină de îndoit lanțuri 3-16 mm și o mașină de sudat lanțuri 3-16 mm (anexa nr. 17), în valoare totală de ... lei, înregistrate în contul 2131 „Echipamente tehnologice”.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat nejustificată încadrarea sumei de ... lei în categoria cheltuielilor deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil pe anul 2009, această sumă nefiind aferentă veniturilor realizate de societate în perioada respectiva (anul 2009), valoarea serviciilor în cauză urmând a se recupera prin includerea pe cheltuieli sub forma amortizării.

Astfel, organele de inspecție fiscală au supus impozitării suma de ... lei și au calculat un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei (... lei x 16%).

3). Cap. III „Impozit pe profit” lit. c) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) din raportul de inspecție fiscală.

În cursul anului 2009, unitatea verificată a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în contul 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri - comoda cu oglinda (1buc.), comoda (4 buc.), dulap dressing (2 buc.), dulap (12 buc.), pat (2 buc.), oficiu (1 buc.), bufet (1 buc.), vinoteca vinuri (1buc.) - , care au fost identificate de către organele de inspecție fiscală la locația situată în loc. ..., str. Principala, nr. 90 (sediul S.C. ... S.R.L.), imobil utilizat ca și casă de locuit de către familia(administratorii și asociații societății verificate).

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că activitatea administrativă a societății se desfășoară la adresa din loc. ..., str., nr., unde S.C.S.R.L. (societate afiliată) a pus la dispoziția societății verificate un spațiu pentru birouri, în acest sens, între cele două firme fiind încheiat Contractul de comodat din data de

În actele întocmite organele de inspecție au precizat că pe lângă bunurile la care s-a făcut referire anterior, în cursul anului 2009 au mai fost achiziționate de societate bunuri reprezentând mobilier de birou (în valoare de ... lei), care au fost identificate în birourile situate la adresa din loc. ..., str., nr., unde societatea își desfășoară activitatea, cheltuiala aferentă acestor bunuri fiind considerată deductibilă

de organele de control.

În condițiile date, având în vedere prevederile legale incidente în speță - art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare – organele de inspecție fiscală au aplicat un tratament de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei și au calculat un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei (... lei x 16%).

Având în vedere cele redate anterior, prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) și ale art. 125¹ alin. (1) pct. 16 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat că în speță este vorba despre o livrare către sine și au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, sumă ce se constituie în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

4). Cap. III „Impozit pe profit” lit. d) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) din raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în contul 605 "Cheltuieli privind energia și apa", suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor utilități facturate de EON Energie România S.A. și S.C. Electrica S.A., pentru consumul aferent spațiului situat la adresa din loc. ..., str., nr.

Activitatea administrativă a societății se desfășoară la adresa din loc. ..., str., nr., unde aceasta utilizează un spațiu pentru birouri pus la dispoziție de către S.C. S.R.L. (societate afiliată) în baza Contractului de comodat din data de 16.08.2008, la locația în cauză desfășurându-se și inspecția fiscală.

Urmare deplasării la imobilul situat la adresa din loc. ..., str. Principala, nr. 90, organele de inspecție au constatat că acesta reprezintă o casa de locuit, având parter și mansardă (aspect confirmat și prin planul imobilului), locuită de familia Potrivit explicațiile date de d-na, administrator al societății verificate organelor de control, rezultă că o cameră situată la mansardă este folosită drept birou pentru desfășurarea activității S.C. ... S.R.L.

Având în vedere cele redate anterior, pentru stabilirea deductibilității cheltuielilor cu utilitățile, organele de inspecție fiscală au avut în vedere partea din imobil alocată pentru desfășurarea activității economice a societății din totalul suprafeței construcției.

Astfel, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, cheltuielile cu utilitățile aferente suprafeței folosită ca și locuință personală în sumă de ... lei (... lei x 86%), sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, întrucât acestea nu respectă prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și, ca atare, au fost supuse impozitării stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar de plată de ... lei (... x 16%).

Totodată, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art. 129 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plata serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu ori al personalului acesteia, sau pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât

desfășurarea activității sale economice, au stabilit în sarcina contribuabilului taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei.

5). Cap. III „Impozit pe profit” lit. e) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d) din raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea nu a calculat pentru anul 2009 limita de deductibilitate a cheltuielilor de protocol înregistrate în debitul contului 623 „Cheltuieli de protocol” prevăzută la art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, cu ocazia controlului s-a procedat la calcularea limitei deductibile pentru cheltuielile de protocol înregistrate de S.C. ... S.R.L în evidența contabilă și implicit la calcularea bazei impozabile suplimentare pentru impozitul pe profit aferent anului 2009, reprezentând cheltuielile care depășesc limita sus prevăzută, respectiv suma de ... lei careia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar de plată ... lei (... lei x 16%) .

De asemenea, având în vedere prevederile art. 128 alin. (8) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct. 6 alin. 12 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferenta depășirii plafonului cheltuielilor de protocol, în timpul controlului s-a procedat la colectarea TVA în sumă de ... lei (... lei x 19 %) aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc limita legala, sumă ce se constituie în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

În timpul controlului, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei.

6). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. e) din raportul de inspecție fiscală.

În lunile aprilie – iulie 2012 societatea a dedus TVA în valoare totala de ... lei reprezentând achiziții de combustibil pentru un autoturism cu număr de înmatriculare (Nissan X-trail), care nu se utilizează pentru activitățile exceptate potrivit art. 145¹ alin. 1 lit. a-d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în baza următoarelor facturi:

- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. SRL cu T.V.A. în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în speță, au fost încălcate prevederile art. 145¹ alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au concluzionat că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 50%) unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere, suma în cauză constituindu-se în obligație suplimentară la bugetul de stat.

7). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. f) din raportul de inspecție fiscală.

În luna aprilie 2009, societatea verificata a înregistrat în evidența contabilă factura nr. emisă de S.C. ... S.R.L. în valoare de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând comision conform contract nr. Organele de inspecție fiscală au reținut că, potrivit informațiilor furnizate de portalul www.fiscnet.ro S.C. ... S.R.L. este înregistrată în scopuri de TVA din data de 01.06.2009.

În situația dată, societatea verificată nu putea să-și exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei pentru achiziția în cauză, deducere făcută în baza facturii sus prezentate, fiind încălcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal.

În luna iunie 2009 societatea verificata a stornat taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial în cuantum de ... lei, în baza facturii nr. emisă de S.C. ... S.R.L., reprezentând „stornare la factura nr.”, stornarea fiind cuprinsă și în decontul lunii iunie 2009.

Astfel, urmare celor redate mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că pentru TVA în sumă de ... lei, societatea datorează majorări de întârziere în sumă de **... lei** [... lei x 0,1% x 91 zile (.....-.....)] potrivit prevederilor art. 157 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art. 119 și art. 120 din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

La control, s-a stabilit, că taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare se va diminua cu suma de **... lei** (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei) reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentară de plată.

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi /majorări de întârziere în sumă de **... lei** și penalități de întârziere în sumă de **... lei**.

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

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. a) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în cursul anilor 2009, 2011 și 2012, unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile, în debitul conturilor 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” și 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile”, suma totală de ... lei reprezentând diverse prestări servicii, după cum urmează:

- suma de ... lei în baza contractului încheiat cu S.C. ... S.R.L. (CUI) având ca și obiect: „Comision din vânzarea mărfurilor – reprezentanta în vânzări – intermediari în vânzarea produselor”;

- suma de ... lei în baza contractului încheiat cu S.C. ... S.R.L. (CUI) având ca și obiect: “Marketing – studiu de piață – întocmire documentație licitație”;

- suma de ... lei în baza contractului încheiat cu S.C. ... S.R.L. (CUI) având

ca și obiect: „*Studiu privind eficientizarea transportului de marfă – consultanța comercială în vânzarea mărfurilor*”;

- suma de ... lei în baza contractului de prestări servicii încheiate cu S.C. S.R.L. (CUI) având ca și obiect: „*Operațiuni de inventariere a patrimoniului*”.

Având în vedere prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 48 din Cap. II al Titlului II „Impozitul pe profit” din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, întrucât prin documentele prezentate cu ocazia inspecției fiscale unitatea nu a făcut dovada prestării efective a serviciilor și nici nu a fost justificată necesitatea acestora, sumele înregistrate pe **cheltuieli, în quantum total de ... lei** (... lei + ... lei + ... lei + ... lei) analizate la lit. a) din raportul de inspecție fiscală **nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil** și în consecință au stabilit în sarcina societății **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei** (... lei x 16%).

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(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.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte”,

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, potrivit căroră:

*„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească **cumulativ următoarele condiții:***

*- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare;***

*- **contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.***

Prin urmare, condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute în dispozițiile legale mai sus

menționate, respectiv, existența contractelor și prestarea efectivă serviciilor, totodată contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activității desfășurate și modul în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Așadar, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor.

De asemenea, cheltuielile cu prestările de servicii sunt deductibile numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt necesare contribuabilului în vederea desfășurării activității producătoare de venituri.

Din verificările efectuate de organele de control în acest sens, a rezultat neîndeplinirea acestor cerințe pe aspectele: necesitatea prestării unor asemenea servicii în baza contractelor încheiate și realizarea efectivă a prestărilor respective.

În legătură cu deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile în quantum total de ... lei, facturate în baza contractelor încheiate de unitatea verificată cu S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L., contestatoarea invocă următoarele:

- prestarea acestor servicii a fost probată cu documente (contracte, rapoarte de vizită la clienți, situații privind calculul comisioanelor, procese - verbale documentații și altele asemenea), necesitatea serviciilor în cauză derivă din complexitatea activităților pe care le derulează societatea, din nevoia strategică de departajare a activităților în vederea realizării eficientizării activităților întregului grup de firme;

- societatea a beneficiat de aceste servicii pentru care s-au încheiat contracte cu detalierea explicită a serviciilor prestate;

- necesitatea serviciilor este susținută de firmă, de condițiile pe care trebuie să le îndeplinească pentru a presta o astfel de activitate ca urmare a nevoilor de dezvoltare a societății și extinderii activității generate de obiectul și domeniul principal de activitate.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei și din precizările organelor de inspecție fiscală rezultate urmare verificării documentelor prezentate la control, din consultarea dosarului fiscal existent la A.F.P. Tg. ... - organ fiscal care administrează societatea -, precum și din informațiile existente pe portalul www.fiscnet.ro, se rețin următoarele aspecte:

- ◆ Între societățile care au facturat prestări de servicii și firma ... S.R.L. există relații de afiliere, și anume:

- S.C. ... S.R.L. cu sediul în ..., str., nr.este societate afiliată cu societatea verificată, având ca și asociați pe d-nul (50%) și d-na (50%);

- S.C. ... S.R.L. cu sediul în, str., nr. este societate afiliată cu societatea verificată, având ca și asociați pe d-nul (95%) și d-na (5%);

- S.C. ... S.R.L. cu sediul în str., nr. este societate afiliată cu societatea verificată, având ca și asociat unic pe d-nul (fiul d-nei);

- asociații S.C. ... S.R.L. dețin părți sociale și la alte societăți comerciale, pe lângă cele sus - menționate, din care cu societățile S.C. S.R.L. (CUI), S.C. S.R.L. (CUI), S.C. S.R.L. (CUI) și S.C. S.R.L. (CUI), societatea verificată a derulat operațiuni comerciale în perioada verificată;

- societățile S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L., în perioada tranzacțiilor derulate cu S.C. ... S.R.L., au fost înregistrate ca și plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

♦ Cu localizare pe contractele de prestări servicii încheiate de petentă și categoriile de aspecte deficiente, rezultă următoarele:

- **Referitor la Contractul de prestări servicii nr. încheiat cu S.C. ... S.R.L.** (anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală), societate afiliată cu societatea verificată, având ca și obiect „*Comision din vânzarea mărfurilor – reprezentanță în vânzări – intermediari în vânzarea produselor, în perioada 10.01.2009 - 31.12.2009*”.

Contractul prezentat are un caracter de maximă generalitate, întrucât contractul nu oferă informații cu privire la natura mărfurilor a căror intermediere urmează să o realizeze societatea S.C. ... S.R.L., nu oferă detalii cu privire la serviciile ce constituie obiectul contractului (de exemplu: prospectarea pieței, găsirea de noi clienți, etc.), nu se menționează care este nivelul comisionului perceput și modalitatea de stabilire a contravalorii prestației la nivelul de ... lei, nu se menționează care ar fi volumul mărfurilor ce ar trebui vândute prin intermediul S.C. ... S.R.L. asupra căruia se aplică comisionul pentru a se obține valoarea de ... lei și nici termenele scadente pentru plata acesteia.

Contractul prezentat nu cuprinde informații cu privire la drepturile și obligațiile părților, modalitatea de plată, comunicarea între participanți, răspunderea contractuală, documentele/situațiile ce trebuie întocmite de prestator și termenele de predare a acestora, forța majoră, referiri cu privire la încetarea contractului și eventual modalitatea de prelungire a acestuia, toate acestea reprezentând elemente minimale pe care ar trebui să le cuprindă orice contract.

În baza contractului sus-menționat, în luna octombrie 2009 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli directe 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” contravaloarea facturii nr. (anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală) în sumă de ... lei și a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Cu factura nr. (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală), în luna decembrie 2009, se stornează suma de ... lei (și implicit, TVA aferentă în sumă de ... lei) comisionul facturat inițial de S.C. ... S.R.L., rămânând în acest fel înregistrat pe cheltuieli un comision în sumă de ... lei (... lei - ... lei), pentru care unitatea a aplicat un regim de deductibilitate fiscală la calculul profitului impozabil și TVA dedusă în cuantum de ... lei (... lei - ... lei).

Se poate observa că în perioada 01.10.2009 - 31.12.2009 societatea S.C. ... S.R.L. nu a avut nici un alt client, întrucât facturile emise către S.C. ... S.R.L. sunt în ordine cronologică (3114350 și, respectiv, 3114351) la un interval de 3 luni calendaristice. Având în vedere data emiterii primei facturi 01.10.2009 și faptul că în aceasta nu se face nici o referire la perioada pentru care a fost stabilită valoarea comisionului facturat nu se poate stabili cărei perioade fiscale (trimestru) îi revin cheltuielile înregistrate în baza acesteia de ... lei (durata contractului era de un an calendaristic), cu atât mai mult cu cât în data de 31.12.2009 se emite o altă factură prin care se stornează, în baza contractului nr., valoarea de ... lei, de asemenea

fără a se indica perioada la care se referă.

În situația în care prima factură emisă reflectă operațiunile efectiv prestate de S.C. ... S.R.L. către S.C. ... S.R.L., prin cea de a doua factură emisă în luna decembrie 2009, se acceptă de către cele două societăți implicate faptul că serviciile nu au fost prestate integral așa cum au fost ele facturate inițial.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, în vederea justificării serviciilor facturate de S.C. ... S.R.L., societatea verificată a prezentat o situație privind calculul comisionului din vânzarea mărfurilor datorat către S.C. ... S.R.L. (pag. 67-71 din Anexa nr. 1). Potrivit situației prezentate, s-a aplicat un comision de 5% (pentru lanțuri și cabluri) și de 15% (pentru plasa lanț) din contravaloarea unor facturi de vânzare emise de către S.C. ... S.R.L. în perioada ianuarie 2009–decembrie 2009. Potrivit acestei situații comisionul în valoare de ... lei, a fost calculat pentru lunile ianuarie, februarie, septembrie, octombrie, noiembrie și decembrie 2009, cu toate acestea facturile au fost emise doar în trimestrul IV 2009.

În urma analizării acestei situații de calcul organele de inspecție fiscală au constatat faptul că toate aceste vânzări, în valoare de ... lei, au fost efectuate către S.C. Cotraco Rom S.R.L. societate afiliată contribuabilului verificat.

Pe lângă cele sus-menționate, în vederea corelării cheltuielilor cu veniturile realizate de societatea verificată, cu ocazia controlului s-a făcut o analiză a activității desfășurate de aceasta, din care a rezultat că în anul 2009, S.C. ... S.R.L. a realizat activitate de comerț cu produse metalurgice (cocs), plase lanț, cabluri, lanțuri etc., derulând tranzacții doar cu societățile afiliate:

- toate achizițiile de marfă provin de la S.C. S.R.L. (... lei) și S.C. S.R.L. (... lei), societăți afiliate;
- toate vânzările de marfă (în valoare de ... lei) sunt efectuate către S.C. S.R.L., fapt ce rezultă și din declarațiile informative (formular 394) aferente sem. I 2009 și sem. II 2009;
- o parte din marfa achiziționată reprezintă materie prima (lanțuri) achiziționată de la S.C. S.R.L., pe care unitatea verificată a prelucrat-o, rezultând plase lanț antiderapante revândute la aceeași societate S.C. S.R.L.

Pe lângă situația calculului comisionului, unitatea verificată a prezentat un Acord cadru de reprezentanță în vânzări, încheiat între S.C. ... S.R.L. în calitate de AGENT COMERCIAL și S.C. S.R.L. în calitate de DISTRIBUTOR (pag. 59-64 din Anexa nr. 1).

Obiectul acordului cuprinde următoarele:

„ Art. 1: Prospectarea pieței și găsirea de furnizori pentru bunurile din anexa la acord;

Art. 2: Bunurile vor fi vândute de agent în numele și pe cheltuiala distribuitorului;

Art. 3: Transportul bunurilor distribuite de agent la destinațiile prevăzute va fi asigurat de agent cu mijloacele și pe cheltuiala distribuitorului...;

Art. 5: Comisionul datorat de distribuitor face obiectul unor contracte subsecvente la prezentul acord cadru”.

Astfel, din prevederile acordului reiese faptul că S.C. ... S.R.L. trebuia să factureze un comision către S.C. S.R.L. pentru serviciile prestate ca agent

comercial. Din documentele puse la dispoziție organele de inspecție fiscală au reținut că unitatea verificată nu a desfășurat activitate de agent comercial prin angajații proprii.

Ca atare, dacă serviciile (de comision) facturate de S.C. ... S.R.L., ar fi fost efectuate în baza acordului sus prevăzut (S.C. ... S.R.L. în calitate de agent ar fi cesionat obligațiile sale către S.C. ... S.R.L.), atunci contravaloarea acestor servicii ar fi trebuit să fie refacturată către S.C. S.R.L., fiind o cheltuială a acestuia așa cum prevede și acordul.

În acest sens se reține că organele de inspecție fiscală au menționat în actele atacate, faptul că din documentele financiar-contabile puse la dispoziție, nu rezultă faptul că S.C. ... S.R.L. ar fi refacturat serviciile primite de la S.C. ... S.R.L.

Totodată, unitatea verificată a prezentat, în susținerea cauzei, înscrisul: „*Lista de clienți reprezentați conform contract*” (pag. 57-58 din Anexa nr. 1) și „*rapoarte de vizita firmă*” pentru clienții din lista menționată (pag. 1-56 din Anexa nr. 1).

Cu privire la aceste înscrisuri, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din actele atacate și referatul privind propunerile de soluționare a contestației potrivit cărora:

- toate societățile ce se regăsesc în lista prezentată sunt clienții societății S.C. S.R.L., fapt ce reiese și din declarația informativă privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (cod 394) pentru sem. I și II 2009;

- toate „*rapoartele de vizita firmă*” cuprind informații cum sunt datele de identificare ale clienților S.C. S.R.L., persoana de contact, însă nu sunt confirmate prin semnătură și stampilă de către aceștia;

- din conținutul acestor rapoarte nu reiese identificarea unor potențiali clienți pentru S.C. ... S.R.L.

- deși aceste rapoarte au antetul firmei S.C. ... S.R.L., nu conțin date cu privire la persoana care le-a întocmit - nume și prenume, calitate, etc.

Având în vedere cele redate anterior, se reține că aceste înscrisuri nu pot fi luate în considerare ca și documente pentru justificarea serviciilor facturate de S.C. ... S.R.L. către S.C. ... S.R.L.

Din situația de fapt prezentată, rezultă faptul că, serviciile care fac obiectul contractului încheiat de unitatea verificată cu S.C. ... S.R.L., reprezintă costuri ale S.C. S.R.L., care nu pot fi deductibile pentru S.C. ... S.R.L.

De asemenea, în susținerea contestației, petenta invocă Acordul cadru de reprezentanță în vânzări, încheiat între S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L., și menționează printre altele faptul că acest acord dă posibilitatea agentului de vânzări (în speță S.C. ... S.R.L.) să cesioneze drepturile și obligațiile ce-i revin în baza acordului, aspect care, de altfel susține petenta, a stat la baza încheierii contractului între S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L.

În opinia petentei aceste două înscrisuri (acord și contract) „... justifică în bună măsură necesitatea încheierii contractului de servicii de reprezentare și intermediere în vânzarea produselor între S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L.”, iar în ceea ce privește prestarea serviciilor facturate consideră că: „*rapoartele de vizită la clienți reprezintă dovada efectuării serviciului ...*”

După cum rezultă din actele atacate, organele de inspecție fiscală au arătat faptul că, potrivit documentelor justificative prezentate de contribuabilul verificat și a informațiilor existente pe portalul www.fiscnet.ro, în fapt, cheltuielile cu serviciile facturate de S.C. ... S.R.L., revin S.C. S.R.L., societate verificată, în condițiile înregistrării acestora în evidența contabilă, având obligația recuperării lor prin facturare către beneficiarul final (S.C. S.R.L.).

Referitor la acest aspect în soluționarea contestației se reține faptul că petenta nu face nici o referire, ci se rezumă la a susține că serviciile în cauză erau necesare și au fost efectiv prestate, însă faptic, documentar și legal nu își susține afirmațiile.

Mai mult, în contestație petenta menționează faptul că societatea a beneficiat de servicii pentru care s-au încheiat contracte însă în cazul analizat omite faptul că beneficiarul final al acestora nu este firma S.C. S.R.L. ci S.C. S.R.L.

Dimpotrivă, prin cele menționate în contestație cu privire la acest aspect, petenta confirmă și întărește cele reținute de organele de inspecție fiscală – contractul încheiat cu S.C. ... S.R.L. a fost determinat de acordul încheiat între S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L. (în calitate de distribuitor) însă, lanțul operațiunilor se întrerupe în ceea ce privește facturarea serviciilor către beneficiarul final și respectiv înregistrarea de venituri de către contribuabilul verificat.

În concluzie, se reține că, documentele prezentate cu ocazia controlului nu sunt de natură a justifica deducerea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu comisionul în suma de ... lei și nici deducerea TVA în sumă de ... lei.

- **Referitor la Contractul de prestări servicii nr. 12/01.10.2009** (anexa nr. 8 la raportul de inspecție fiscală) **încheiat cu S.C. ... S.R.L.**, societate afiliată cu societatea verificată, având ca și obiect: „*Marketing – studiu de piață – întocmire documentație licitație*”.

La contractul sus-menționat unitatea a prezentat Anexa nr. 1/01.10.2009 (pag. 179 din ANEXA NR. 1) în care se specifică următoarele:

„ a) *Contravaloarea prestației în valoare de ... lei se compune din :*

- *c/v întocmire documentație participare la licitația pentru livrare cocs metalurgic la EON Gaz România S.A. - 60% din valoarea contractului;*
- *c/v întocmire documentație participare la licitația pentru livrare cocs metalurgic la S.C.S.A. - 40% din valoarea contractului.*

b) *Prestatorul accepta ca în cazul în care licitația nu a fost câștigată în favoarea beneficiarului să se diminueze c/val prestației cu suma aferentă cotei necâștigate.*”

În baza contractului sus-menționat, în luna octombrie 2009 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli directe 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de ... lei, în baza facturii nr. (anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală), și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei.

Conform actului adițional nr. la contractul de prestări servicii care prevede diminuarea c/val prestației de la ... lei la ... lei datorită faptului că licitația pentru livrare cocs metalurgic către S.C. S.A. nu a fost câștigată, S.C. ... S.R.L. a emis factura nr. (anexa nr. 10 la raportul de inspecție fiscală) reprezentând „*Stornare c/val prestație conform contract nr. 12/01.10.2009*” în suma de - ... lei, cu TVA

aferentă în sumă de -... lei. În acest fel, în contul 628 a rămas înregistrată o cheltuială în cuantum de ... lei (... lei – ... lei), reprezentând întocmire documentație participare la licitația pentru livrare cocs metalurgic la EON Gaz România S.A. și s-a dedus TVA în cuantum de ... lei (... lei - ... lei).

Pentru justificarea prestării de servicii unitatea a prezentat mai multe înscrisuri, și anume:

- contractul nr. încheiat cu EON Gaz Distribuție S.A. în calitate de achizitor pentru cocs metalurgic calcinat, în cantitate de 59.000 kg în valoare de ... lei, împreună cu Adresa nr. prin care se comunică faptul că S.C. ... S.R.L. este declarată câștigătoare pentru furnizare cocs metalurgic ca rezultat al reofertării în cadrul acordului cadru din iunie 2008 (pag. 169 - 176 din ANEXA NR. 1);

- scrisoare de înaintare a ofertei, a documentelor ce însoțesc oferta și a scrisorii de garanție bancară, depusa de S.C. ... S.R.L. la EON Gaz Distribuție S.A. în data de 14.04.2008 (pag. 154 -164 din ANEXA NR. 1);

- proces – verbal ședința de deschidere întocmit de EON Gaz Distribuție S.A., încheiat în data de 14.04.2008 cu ocazia deschiderii ofertelor depuse în vederea atribuirii contractului de achiziție publică de cocs metalurgic (pag. 165-168 din ANEXA NR. 1);

- documentația depusă la EON Gaz Distribuție S.A. de ofertant (S.C. ... S.R.L. în asociere cu S.C. S.R.L.) pentru atribuirea contractului de achiziție publică de cocs (pag. 74 - 163 din ANEXA NR. 1).

Referitor la documentația sus-amintită organele de inspecție fiscală au reținut că aceasta cuprinde următoarele înscrisuri:

- acord de asociere între S.C. ... S.R.L și S.C. S.R.L. datat 04.04.2008, în vederea participării la procedura de atribuire a contractului de achiziție publică de cocs;

- o serie de formulare (2A, 2B, 2C, nr. 4, nr. 5, nr. 6, nr. 7 etc.) prevăzute de O.U.G. nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, întocmite de S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L.,

- certificate de atestare fiscală, certificate de cazier fiscal, certificate constatatoare de la O.R.C. ..., certificate de înregistrare în scopuri de TVA, bilanțuri contabile întocmite la 30.06.2007 (pentru ambele firme);

- scrisori de bonitate, scrisoare de garanție bancară, recomandări.

Din analiza înscrisurilor prezentate în documentație, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea **au fost întocmite la începutul lunii aprilie 2008**, documentația împreună cu scrisoarea de înaintare au fost înregistrate la EON Gaz Distribuție S.A. în data de 14.04.2008 (dată la care societatea prestatoare S.C. ... S.R.L. nu era înființată), reținând următoarele aspecte:

- documentația prezentată organelor de inspecție fiscală pentru justificarea prestărilor de servicii facturate de S.C. ... S.R.L. a fost întocmită în luna aprilie 2008, data la care societatea prestatoare nu era înființată (S.C. ... S.R.L. a fost înființat din data de 24.04.2009 și înregistrată ca și plătitoare de TVA de la data de 01.06.2009);

- documentația amintită fost întocmită de dl, în calitate de administrator al S.C. ... S.R.L. (pag. 161-162 din ANEXA NR. 1).

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, cheltuiala cu prestarea de servicii în suma de ... lei înregistrată în contabilitatea S.C. ... S.R.L. nu se justifică întrucât documentele prezentate nu sunt în măsura a proba prestarea efectivă a serviciilor de către S.C. ... S.R.L.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală, petenta susține în contestația formulată faptul că: „, *persoana care se ocupa de urmărirea licitațiilor pe SEAP și întocmirea documentațiilor de participare la licitații pentru tot grupul de firme este În cursul anului 2008 dânsul era angajat al uneia din firmele din grup, iar la începutul anului 2009, în calitate de asociat unic, înființează firma S.C. ... S.R.L.*

Serviciul este considerat a fi fost prestat în întregime la data comunicării rezultatului licitației, respectiv 22.06.2009, motiv pentru care considerăm cel puțin forțat refuzul organului de control de-a admite serviciul respectiv ca deductibil fiscal”.

În ceea ce privește susținerea petentei este de reținut faptul că pe nici unul din documentele prezentate pentru justificarea cheltuielilor în sumă de ... lei nu apare numele persoanei indicate de aceasta, respectiv,, documentele prezentate purtând ștampila fie a societății ... S.R.L. fie a societății S.R.L. precum și semnături ale administratorilor și, nici unul din documentele prezentate nu poartă ștampila societății ... S.R.L. În acest sens se reține și faptul că deși, petenta afirmă că dl. este angajat al uneia dintre firmele grupului aceasta nu specifică numele firmei, calitatea pe care acesta o are în firma respectivă ori alte informații de natură a individualiza persoana în cauză.

Referitor la afirmația petentei potrivit căreia: „, *Serviciul este considerat a fi fost prestat în întregime la data comunicării rezultatului licitației, respectiv 22.06.2009”*, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție au reținut că rezultatul licitației s-a comunicat în cursul anului 2008, în baza acestuia încheindu-se Acordul Cadru nr. (iar ulterior s-a încheiat Contractul nr.).

De asemenea, în cuprinsul documentului „Contract valoare” nr. 4600003391/24.06.2009 încheiat între E. ON GAZ Distribuție S.A. (achizitor) și S.C. ... S.R.L. (furnizor) la pct. 2.1 referitor la prețul contractului se face următoarea precizare:

„Furnizorul se obligă să furnizeze „Cocs metalurgic” conform Invitației la reofertare nr. 47789/0/SO din 03.06.2009 în cadrul Acordului cadru nr. 2501/C/08/FACT/2008 și a ofertei furnizorului nr. 49552/i/BPP din 16.06.2009 atașate și parte integrantă din contract” iar la pct. 2.5 „Prețurile unitare ale produselor sunt cele din oferta furnizorului nr.”.

Printre documentele prezentate de către petentă nu se regăsesc cele la care se face referire în textele din contract anterior citate astfel, formularul de ofertă și oferta tehnică financiară aflate la dosarul contestației sunt datate 04.04.2008 ca răspuns la anunțul de participare apărut în Monitorul Oficial al României nr. 43229/13.02.2008, or, în contract de face referire la oferta furnizorului din data de 10.06.2009, ofertă care nu se află la dosarul cauzei.

De asemenea, se face referire la o invitație de reofertare din data de 03.06.2009

„ parte integrantă din contract” dar nici un asemenea document nu a fost prezentat nici la control și nici în susținerea contestației.

În vederea susținerii punctului de vedere, unitatea a prezentat la control și un alt contract de furnizare cocs metalurgic și cocs petrol calcinat încheiat între E. ON GAZ Distribuție S.A. și S.C. ... S.R.L. nr., în cuprinsul căruia la pct. 2.5 se stipulează: „ Prețurile unitare ale produselor sunt cele oferite la licitația deschisă din data de 14.06.2007, licitație ce a avut loc sediul autorității contractante”, de unde rezultă faptul că prezentarea ofertelor, organizarea licitației și încheierea contractului s-a realizat în luna iunie 2007. Contrar acestei stări de fapt, pentru justificarea cheltuielilor facturate de S.C. ... S.R.L. societatea a prezentat un contract încheiat în data de 24.06.2009 și documentație întocmită la începutul lunii aprilie 2008. Mai mult, contractele prezentate au fost încheiate pentru o perioadă de un an calendaristic fiecare - contractul nr. valabil de la 22.06.2007 până la 01.07.2008 și contractul valabil de la 30.06.2009 – 30.06.2010 -, ceea ce scoate în evidență faptul că în mod normal documentația prezentată întocmită în luna aprilie 2008 a stat la baza altui contract decât cel prezentat încheiat în luna iunie 2009.

În speță, se reține și faptul că un astfel de contract de furnizare cocs a fost încheiat cu E. ON GAZ Distribuție S.A. și în anul 2006.

Față de documentele invocate în actele atacate, prezentate cu ocazia verificării și care, în opinia organelor de inspecție fiscală nu justifică înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... lei, în susținerea contestației petenta nu a prezentat alte documente justificative.

Având în vedere reținerile organelor de inspecție fiscală, documentele prezentate pentru justificarea cheltuielilor înregistrate în contabilitate în sumă de ... lei și deducerea TVA de ... lei, precum și faptul că susținerile petentei nu sunt de natură a combate constatarea organelor de inspecție fiscală, în mod legal, la control, s-a aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile de ... lei și nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

- **Referitor la Contractul de prestări servicii nr. încheiat cu S.C. ... S.R.L.** (anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală), societate afiliată, având ca și obiect: „*Studiu privind eficientizarea transportului de marfa – ambalare – marcarea - tehnici de organizare a transportului de marfa; consultanta comerciala in vânzarea mărfurilor – reprezentanta în vânzări - intermediari în vânzarea produselor metalurgice*”.

În baza contractului sus-menționat, în luna decembrie 2009 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli directe 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” contravaloarea facturii nr. (anexa nr. 12 la raportul de inspecție fiscală) în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei.

Din actele atacate rezultă că, în vederea justificării serviciilor prestate, societatea a prezentat un material intitulat „*Politici și strategii de marketing – Eficientizarea transportului de marfa – ambalare – marcarea - tehnici de organizare a transportului de marfa; consultanta comerciala in vânzarea mărfurilor*” (pag. 181-195 din ANEXA NR. 1), întocmit de d-nul, organele de inspecție fiscală constatând faptul că, deși obiectul contractului face referire și la consultanță

comercială în vânzarea mărfurilor, reprezentanță în vânzări, intermediari în vânzarea produselor metalurgice, în materialul prezentat nu sunt tratate aspectele respective.

Materialul prezentat cuprinde informații cu caracter general și pur teoretice despre modalitatea de selectare a mijloacelor de transport în activitatea de distribuție (pag. nr. 2 din material), despre ambalarea, marcarea și dispunerea coletelor în mijloacele de transport (pag. nr. 12 din material) precum și liste ce cuprind denumirea unor societăți, județul, localitatea și domeniul de activitate (pag. nr. 3-11 din material și) iar la pag. 14 și 15 este prezentat un tabel ce cuprinde numele unor societăți, adresa, cod fiscal, nr. de înregistrate la ORC și persoana de contact cu numărul de telefon.

Din analiza listei amintite organele de inspecție fiscală au reținut că societățile înscrise sunt clienți ai societății distribuitoare S.C. S.R.L. (societățile respective apar nominalizate în declarația informativă privind livrările/ prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (cod 394) pentru sem. I și II 2009 - anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală).

În ceea ce privește lista cu clienți (tot ai societății S.C. S.R.L.) și persoane de contact, se reține că această listă ce a fost prezentată și în documentația aferentă contractului încheiat cu S.C. ... S.R.L. pentru justificarea cheltuielilor cu serviciile facturate de această societate către S.C. ... S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că materialul prezentat nu oferă soluții concrete, aplicabile în activitatea S.C. ... S.R.L., societatea nefăcând dovada luării unor eventuale decizii vizând activitatea firmei în perioadele următoare.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au precizat că din verificarea documentelor financiar - contabile puse la dispoziție a rezultat că unitatea verificată nu a desfășurat activitate de transport marfa, singurul client al acesteia fiind S.C. S.R.L., care are calitatea de distribuitor.

În Acordul cadru de reprezentanță încheiat între S.C. ... S.R.L. în calitate de AGENT COMERCIAL și S.C. S.R.L. în calitate de DISTRIBUTOR (pag. 60-64 din ANEXA NR. 1) valabil pentru perioada 01.10.2008-01.10.2010 la art. 7 se prevede ca: „Distribuitorul de obligă să asigure transportul bunurilor la depozitele clienților agentului pe cheltuiala proprie să asigure condițiile de predare, primire și recepție a bunurilor vândute de agent”.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală redată anterior, în contestație, petenta menționează că pentru societatea verificată este un beneficiu faptul că distribuitorul S.C. S.R.L. își asumă cheltuiala cu transportul mărfurilor în baza acordului cadru, aspect necontestat de către organele de inspecție fiscală în actele atacate. Petenta mai subliniază și faptul că S.C. ... S.R.L. a facturat în cursul anului 2009 către S.C. S.R.L. în calitate de agent de vânzări, servicii și comisioane în valoare de ... lei + TVA aferentă.

Susținerea petentei nu este relevantă în speță, întrucât veniturile realizate în calitate de agent de vânzări nu au nici o legătură cu cheltuielile înregistrate în sumă de ... lei facturate către de către societatea ... S.R.L., constatarea organelor de inspecție fiscală bazându-se pe faptul că, la control, nu a fost dovedită și susținută documentar și legal necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor facturate de furnizor și evidențiate în contabilitate.

În ceea ce privește veniturile la care se face referire în contestație, organele de inspecție au menționat în referatul privind propunerile de soluționare a contestației faptul că societatea a înregistrat veniturile în cauză din prestări servicii în baza unor facturi emise către S.C. S.R.L. astfel: factura nr., factura nr. și factura nr. Facturile în cauză fiind emise în baza contractelor nr. și nr., acestea având ca obiect: „*Marketing - studiu de piață - analiza pieței lanțuri antiderapante - raport costuri producție /preț vânzare plase de lanț și lanțuri de rezistență*”.

Referitor la afirmația petentei potrivit căreia: „... *modul de gândire în ansamblu al afacerii trebuie să rămână atributul efectiv al managerului și investitorului, iar organul de control fiscal, în acest caz, este posibil să-și fi depășit atribuțiile*”, trebuie precizat faptul că organelor de control au efectuat la S.C. ... S.R.L. o acțiune de inspecție fiscală, ce a avut ca obiectiv, printre altele, analiza veniturilor și cheltuielilor înregistrate de societate din perspectiva Codului fiscal, care reglementează regimul fiscal al acestora. Societatea are libertatea să înregistreze cheltuieli în evidența contabilă însă încadrarea acestora în categoria celor deductibile sau nedeductibile la calculul profitului impozabil se face în funcție de prevederile Codului fiscal și de normele de aplicarea a acestuia.

O factură, emisă în baza unui contract încheiat între părți, poate să aibă calitatea de document justificativ, din punct de vedere al formei și conținutului, pentru înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli, dar analiza acestora prin prisma prevederilor Codului fiscal poate duce la aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile respective. Simpla aprobare a unor servicii facturate de către conducerea societății beneficiare nu justifică necesitatea contractării unor asemenea servicii și nu conferă, necondiționat, caracterul de deductibilitate a cheltuielilor.

Întrucât, documentele prezentate la control nu justifică necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor facturate de către S.C. ... S.R.L., iar argumentele prezentate de petentă nu sunt de natură a combate constatarea organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal, acestea au aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală cheltuielilor în sumă de ... lei și nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

- Referitor la Contract cadru de prestări servicii – operațiuni de inventariere a patrimoniului nr. (anexa nr. 13 la raportul de inspecție fiscală) încheiat cu S.C. ... S.R.L. având ca obiect: „*prestatorul se obligă să realizeze pentru beneficiar operațiunile privind inventarierea mărfii și a materialelor beneficiarului, așa cum sunt stabilite de lege și prevăzute în anexele prezentului contract*”

În baza contractului nr., în luna septembrie 2010 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” contravaloarea facturii nr. 10020/30.04.2009 (anexa nr. 14 la raportul de inspecție fiscală) în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei.

Referitor la justificarea prestărilor de servicii facturate în baza contractului sus-menționat societatea a prezentat „*Lista de inventariere la data de 30.09.2010*” și Anexa nr. 1 cuprinzând centralizatorul inventarierii conform contract nr. (pag. 197-198 din ANEXA NR. 1).

Cu privire la documentele prezentate, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele aspecte:

- lista de inventariere nu conține date cu privire la persoana care a întocmit-o, calitatea acestei persoane, nu este semnată și nici stampilată;
- pe anexa nr. 1 este înscris eronat numărul contractului (nu există contractul nr.).

- contractul anexat la dosarul cauzei nu este semnat și șampilat de beneficiar (S.C. ... S.R.L.), nu este șampilat de prestator (S.C. S.R.L.).

De asemenea, din actele atacate rezultă faptul că, cu ocazia verificării documentele financiar-contabile prezentate la control, organele de inspecție fiscală au constatat că la factura nr. 10020/30.09.2010 era atașat un e-mail transmis de d-na către <contabilitate@.....ro> în care se specifică: „...după ce ați rezolvat raportul de producție și reglajele la 30.09.2010 înregistrați inventar de la ... la 30.09.2010, cu următoarele acte atașate:

- contract de prestări servicii de inventariere;
- în baza acestui contract să faceți factura și chitanța de încasare a c/val prestării (... lei+ TVA) la 30.09.2010;

- lista de inventar atașată - anexă la contract - vă rog să o completați cu cantitatea teoretică rezultată după cele două reglaje și să o înregistrați în contabilitate.”

Din cele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, inventarul la 30.09.2010 a fost completat de către angajații de la contabilitatea S.C. ... S.R.L. (menționăm că pentru grupul de firme la care d-nul respectiv d-na sunt asociați, serviciile de contabilitate se desfășoară în aceeași locație, în incinta sediului societății S.C. S.R.L., unde s-a desfășurat și inspecția fiscală), mai mult, se menționează clar cine să întocmească factura și chitanța pentru serviciile de inventariere - persoane din compartimentul contabilitate.

În contestația depusă, petenta menționează că în relația cu S.C. S.R.L. există documentele: Contract – cadru nr., lista de inventar la data de 30.09.2010 și anexa cuprinzând centralizatorul inventarierii, fără însă a invoca argumente de fapt și de drept în vederea susținerii contestației.

În condițiile date, având în vedere documentele prezentate în susținerea cauzei și argumentele petentei se concluzionează că, în mol legal, organele de inspecție fiscală au aplicat un tratament fiscal de nedeductibilitate pentru cheltuielile facturate de firma ... S.R.L. și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă, nici la control și nici în susținerea contestației nefiind probată necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor în cauză.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere prevederile art. 21, alin. (1) și (4). lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 și cu ale art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora: „La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul

economic al tranzacției”, care consacra, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, situație în care organele fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al realității economice a tranzacției, întrucât operațiunile ce fac obiectul contractelor prezentate și analizate mai sus, încheiate cu S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L. reflectate de documentele și evidențele întocmite, nu au urmărit un scop economic, producându-se doar efecte în materia fiscală, prin creșterea cheltuielilor deductibile fiscal, cu consecința diminuării profitului impozabil.

Prin urmare, întrucât, așa cum s-a arătat în considerentele prezentei decizii, societatea verificată nu a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate și nici nu a probat realizarea efectivă de către prestatori a serviciilor achiziționate, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei) reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil, în sarcina contribuabilului stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, ***urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei.***

În drept, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei) aferentă serviciilor facturate de către S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L., în speță sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. 2), lit. a) din Codul fiscal, potrivit cărora: *„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile,”*.

Potrivit prevederilor enunțate mai sus, rezultă că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere prevederea legală anterior citată și situația de fapt prezentată la acest punct din decizie se reține că, pentru serviciile facturate de societățile S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. ... S.R.L. și S.C. S.R.L., pentru care petenta nu a făcut dovada necesității și prestării efective, organele de inspecție fiscală, în mod legal, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată aferentă acestor prestări în suma de ... lei constituindu-se în obligație suplimentară la bugetul de stat.

Întrucât, argumentele petentei invocate în contestație nu sunt de natură a schimba constatarea organelor de inspecție fiscală în contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere prevederile legale anterior citate, ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.***

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în luna octombrie 2009 unitatea a înregistrat în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, prin articolul contabil 628=401, suma de ... lei în baza facturii nr. ... emisă de S.C. S.R.L., reprezentând contravaloarea unor servicii, cu taxa pe valoarea adăugată aferentă de ... lei. La baza operațiunii economice a stat contractul nr. încheiat între cele două societăți, având ca obiect: „Întocmire documentație licitații-documentație de atribuire a contractului de servicii de consultanță pentru proiectul Utilaje de sudură pentru lanțuri și structuri metalice”.

Serviciile de consultanță au fost contractate de unitatea verificată în vederea efectuării unor investiții constând în achiziția unor utilaje și echipamente destinate producției de lanțuri industriale, finanțate din Fondul European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” prin contract POSCCE nr. 365/3m/2011.

În baza Contractului de furnizare utilaje nr. 10/180/01.02.2012, încheiat cu S.C. S.R.L. (CUI), în luna iulie 2012, unitatea a achiziționat o mașină de îndoit lanțuri 3-16 mm și o mașină de sudat lanțuri 3-16 mm, în valoare totală de ... lei, înregistrate în contul 2131 „Echipamente tehnologice”.

Având în vedere faptul că serviciile de consultanță facturate de S.C.S.R.L. în anul 2009 au avut ca finalitate obținerea unui Sprijin Financiar din Fondul European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” pentru achiziția unor utilaje (o mașină de îndoit lanțuri 3-16 mm și o mașină de sudat lanțuri 3-16 mm), organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea serviciilor în cauză în categoria imobilizărilor corporale potrivit prevederilor legale incidente în speță - art. 24 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că valoarea serviciilor de consultanță se va recupera prin deducerea amortizării începând cu luna următoare celei în care mijloacele fixe sunt puse în funcțiune, astfel, suma de ... lei a fost încadrată în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2009.

Înregistrarea pe cheltuieli de exploatare a sumei în cauză de către unitatea verificată a determinat diminuarea nejustificată a profitului impozabil, fapt pentru care, în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%) aferent trim. IV 2009.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală redată anterior petenta a menționat în contestația formulată că serviciul facturat de către S.C.S.R.L. în cursul lunii octombrie 2009 către S.C. ... S.R.L. a avut ca obiect întocmirea documentației de atribuire a contractului de servicii de consultanță pentru proiectul „Utilaje de sudură pentru lanțuri și structuri metalice”. Valoarea operațiunii a fost de ... lei + TVA. Scopul contractului de servicii de consultanță a fost acela de-a se putea facilita achiziția de utilaje și echipamente destinate producției de lanțuri industriale finanțate din Fondul European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” prin contract POSCCE nr. 365/3m/2011.

Petenta susține că documentația respectă legislația privind achizițiile publice, pe lângă faptul că utilizează formularistica și procedurile prevăzute de legislație stabilește concret criteriile de eligibilitate pentru participanții ofertanți. Serviciul se materializează în contractarea firmei de consultanță, care ulterior întocmește planul de afaceri și ne reprezintă la AM OI POSCCE unde se semnează contractul de finanțare în cursul anului 2011 și se achiziționează utilajele în cursul anului 2012. Opinia petentei este aceea că această cheltuială este efectuată în vederea realizării de venituri pentru că duce la achiziția de utilaje necesare demarării producției de lanțuri.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

*„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile...”;*

- pct. 12 și 13 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, potrivit cărora:

12. „Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare,[...]”,

13. „... veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin”.

- pct. 50 și 51 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, potrivit cărora:

„ 50. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;

[...]

*51. - (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și **alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.***

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective”.

- art. 105 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, unde se stipulează că:

„(1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuite acesteia, sunt:

a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;

b) *cheltuieli materiale;*
c) *costurile de amenajare a amplasamentului;*
d) *costurile inițiale de livrare și manipulare;*
e) *costurile de instalare și asamblare;*
f) *cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;*
g) *costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului);*

h) *onorariile profesionale plătite avocaților și experților etc.”*

- art. 24 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„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”.

Potrivit prevederilor legale anterior citate costul de achiziție al bunurilor procurate cu titlu oneros cuprinde toate cheltuielile care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective. În speță, cheltuielile cu serviciile prestate de societatea Sisteme Construct S.R.L. prin care s-a inițializat operațiune de achiziție a utilajelor prin accesarea Fondului European de Dezvoltare Regională prin Programul Operațional Sectorial „Creșterea competitivității economice” prin contract POSCCE nr. 365/3m/2011, pot fi atribuite direct utilajelor achiziționate, reprezentând un prim pas în achiziția acestora.

Față de susținerea petentei potrivit căreia această cheltuială a fost efectuată în vederea realizării de venituri, în soluționarea contestației se reține faptul că, potrivit materialului documentar prezentat la control și având în vedere prevederile legale incidente în speță, organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma înregistrată în contul 628 în cuantum de ... lei este aferente achiziției de utilaje și, ca atare, aceasta trebuia evidențiată într-un cont de imobilizări (același cu cel de evidențiere al utilajelor achiziționate), urmând ca recuperarea cheltuielilor în cauză să se facă prin intermediul amortizării pe măsura utilizării utilajelor.

În condițiile date soluția fiscală aplicată la momentul controlului a fost aceea de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei, prin soluția fiscală aplicată organele de inspecție neanulând dreptul de deducere pentru cheltuielile cu serviciile de consultanță în sumă de ... lei ci doar au amânat exercitarea acestui drept până în momentul în care utilajele vor fi utilizate în activitatea de producție, generatoare de venituri.

Având în vedere că utilajele au fost achiziționate în luna iulie 2012, iar inspecția fiscală a vizat perioada de până la 30 iunie 2012, organele de inspecție fiscală nu au putut acorda drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ... lei, unității revenindu-i sarcina de a efectua calculele privind stabilirea cheltuielilor cu amortizarea lunară deductibilă în funcție de data punerii în funcțiune și utilizării efective a utilajelor.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, *urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația în ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei.*

3). Cap. III „Impozit pe profit” lit. c) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în cursul anului 2009, unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în contul 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri reprezentând piese de mobilier (comoda cu oglinda - 1buc., comoda - 4 buc., dulap dressing - 2 buc., dulap - 12 buc., pat -2 buc., oficiu – 1 buc., bufet – 1 buc., vinoteca vinuri – 1buc.). Bunurile în cauză au fost identificate de către organele de inspecție fiscală la locația situată în loc. ..., str. Principală, nr. 90 (sediul S.C. ... S.R.L.), imobil utilizat ca și casă de locuit de către familia(administratori și asociați ai societății verificate). Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că activitatea administrativă a societății se desfășoară la altă adresa, respectiv din loc. ..., str. Principala, nr. 1314, spațiu pentru birouri pus la dispoziție de către S.C. S.R.L. (societate afiliată) în baza Contractului de comodat din data de

În actele atacate, organele de inspecție fiscală au precizat că, pe lângă bunurile sus - menționate, în cursul anului 2009 au mai fost achiziționate de societate bunuri reprezentând mobilier de birou (în valoare de ... lei), care se află în birourile situate la adresa din loc. ..., str., nr., unde societatea își desfășoară activitatea, cheltuiala cu aceste bunuri fiind deductibilă la calculul profitului impozabil.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu au fost respectate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au aplicat un tratament de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile aferente bunurilor analizate în sumă de ... lei stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei, pentru trim. II și III 2009.

La achiziționarea bunurilor la care s-a făcut referire mai sus, societatea verificată a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. În condițiile în care organele de inspecție fiscală au concluzionat că bunurile achiziționate au fost utilizate în imobilul utilizat ca și casă de locuit de către familia și având în vedere prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art. 137 și 140 din același act normativ, cu ocazia inspecției fiscale s-a colectat taxă pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, ce se constituie în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

În ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală redată anterior, petenta consideră că este dreptul său să achiziționeze bunuri în concordanță cu obiectivele și strategia firmei și precizează că, pe de o parte, bunurile respective pot fi asimilate cu dotări pentru un spațiu de protocol iar pe de altă parte este dreptul administratorului de a locui la „locul de muncă” dacă consideră că este în folosul afacerii. Concluzia petentei este aceea că nu intră în competența organelor de inspecție fiscală analizarea achizițiilor bunurilor de natura celor de mai sus.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

„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”.

- art. 19, alin. (1) din Codul fiscal, potrivit căruia:

„ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate, susținerile petentei și starea de fapt redată în actele atacate de către organele de inspecție fiscală, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- S.C. ... S.R.L. are declarat prin situațiile fiscale anuale codul CAEN 4673 *„Comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și echipamentelor sanitare”*, iar din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală a rezultat că în anul 2009 societatea a realizat activitatea de comerț cu produse metalurgice (cocs), plase lanț, cabluri, lanțuri, etc., derulând tranzacții doar cu societățile afiliate. În condițiile date, organele de inspecție au concluzionat că achiziția unor bunuri de natura celor înregistrate de unitate în evidența contabilă: comoda cu oglinda - 1buc., comoda - 4 buc., dulap dressing - 2 buc., dulap - 12 buc., pat -2 buc., oficiu – 1 buc., bufet – 1 buc., vinoteca vinuri – 1buc.) nu se justifică, întrucât bunurile în cauză nu au legătură cu activitatea desfășurată de contribuabil.

- În contestație petenta susține că bunurile în cauză pot fi asimilate cu dotări pentru un spațiu de protocol, însă nu aduce nici un fel de susținere nici documentară și nici legală care să îi argumenteze punctul de vedere. Astfel, dacă bunurile achiziționate ar fi fost încadrate în categoria cheltuielilor de protocol (în opinia petentei pentru amenajarea unui spațiu de protocol) acestea ar fi fost evidențiate în contabilitate în conturi specifice 623 *„Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate”*, iar pentru sumele înregistrate în acest cont se aplică tratamentul fiscal reglementat la art. 21 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, unde se precizează faptul că: *„ Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit”.

Având în vedere constatarea organelor de inspecție fiscală redată la Cap. III *„Impozit pe profit”* lit. e) din raportul de inspecție fiscală, sumele care au fost evidențiate în acest cont în anul 2009 depășesc limita de deductibilitate la calculul profitului impozabil admisă de lege astfel că, pentru cheltuielile cu bunurile analizate chiar și în situația indicată de petentă nu se putea aplica un tratament de deductibilitate fiscală întrucât limita de deductibilitate este depășită.

Așa cum au menționat organele de inspecție fiscală în actele atacate, cu ocazia

verificării efectuate la S.C. ... S.R.L., au fost identificate și alte achiziții de bunuri destinate amenajării de birouri care au fost acceptate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil, bunurile respective fiind utilizate în birourile puse la dispoziție de către S.C. S.R.L. (societate afiliată cu cea verificată) situate în loc. ..., str., nr., locație unde se desfășoară activitatea administrativă a S.C. ... S.R.L.

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că susținerile petentei din contestație nu sunt de natură a combate constatarea organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control au considerat că bunurile analizate în speță, prin natura lor, nu au contribuit la realizarea de venituri și drept urmare cheltuielile înregistrate în evidența contabilă reprezentând contravaloarea bunurilor a fost impozitată și s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, constând în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 128, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

„Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:... b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”

Având în vedere prevederea legală anterior citată și situația de fapt prezentată la acest punct din decizie se reține că, așa după cum s-a demonstrat de către organele de inspecție fiscală în actele atacate, bunurile achiziționate au fost puse la dispoziția unor persoane (asociați și administratori ai firmei) în mod gratuit, situație în care unitatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, ceea ce nu s-a realizat în fapt.

În condițiile date, soluția fiscală aplicată de organele de control este legală în ceea ce privește colectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei pentru bunurile achiziționate de societate (pentru care s-a dedus T.V.A.) dar care au fost puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit. Întrucât, argumentele petentei nu sunt de natură a schimba constatarea organelor de inspecție fiscală **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.**

4). Cap. III „Impozit pe profit” lit. d) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în perioada verificată unitatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal, în contul 605 „Cheltuieli privind energia și apa”, suma totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unor utilități facturate de EON Energie România S.A. și S.C. Electrica S.A., pentru consumul aferent spațiului situat la adresa din loc. ..., str., nr.

Organele de inspecție fiscală au reținut că activitatea administrativă a societății se desfășoară la adresa din loc. ..., str., nr., spațiu pentru birouri pus la

dispoziție de către S.C. S.R.L. (societate afiliată) în baza Contractului de comodat din data de 16.08.2008 (la locație respectivă s-a desfășurat și inspecția fiscală).

Urmare vizitării imobilului situat la adresa din loc. ..., str. Principala, nr. 90, organele de inspecție fiscală au constatat că acesta reprezintă o casa de locuit, având parter și mansardă, conform planului imobilului, locuită de familia Din explicațiile date organelor de inspecție fiscală de către d-na, administratorul societății verificate, a rezultat că o camera situată la mansardă este folosită ca și birou pentru desfășurarea activității S.C. ... S.R.L.

Având în vedere cele anterior menționate, pentru stabilirea deductibilității cheltuielilor cu utilitățile, organele de inspecție fiscală au avut în vedere partea alocată pentru desfășurarea activității economice din totalul suprafeței construcției, după cum urmează:

- suprafața totală a imobilului este de 162 mp (83,83 mp parter + 78,25 mansardă);
- suprafața destinată desfășurării activității economice: 22 mp (o camera și o baie);
- suprafața construită, destinată ca și casă de locuit: 140 mp (162 mp - 22 mp);
- proporția suprafeței folosită ca și casă de locuit : 86% (140mp/162mp x 100).

Astfel, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, cheltuiala cu utilitățile aferentă suprafeței folosită ca și locuință personală, este considerată nedeductibilă la calculul profitului impozabil, fiind încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea fiind în valoare de ... lei, fiind stabilit suplimentar un impozit pe profit în cuantum total de ... lei (... lei x 16%) aferent perioadei trim. I 2009 - trim. II 2012.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei aferenta cheltuielii reprezentând contravaloarea utilităților facturate de EON Energie România S.A. și S.C. Electrica S.A., pentru consumul aferent suprafeței folosită ca și locuință personală din spațiul situat la adresa din loc. ..., str. Principala, nr. 90.

În baza prevederilor art. 129 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 137 și 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, ce se constituie în obligație suplimentară la bugetul de stat.

În contestația formulată, petenta, menționează că opinia sa cu privire la această constatare coincide cu cea redată la o altă deficiență, unde se arată că administratorul are tot dreptul de a locui la „locul de muncă” dacă consideră că este în folosul afacerii și afirmă că stabilirea utilității unor decizii de acest gen nu revine organelor de control, implicarea acestora în problematică reprezentând o depășire a atribuțiilor de control.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 21 alin. (1) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ 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”

- art. 19, alin. (1) din Codul fiscal, potrivit căruia:

„ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Potrivit prevederilor legale anterior citate cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu sunt aferente veniturilor realizate nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În soluționarea contestației se reține că din analiza documentelor justificative existente la dosarul cauzei au rezultat următoarele:

- cheltuielile cu utilitățile (energie electrică și gaz) în sumă de ... lei, înregistrate de S.C. ... S.R.L. în evidența contabilă, sunt aferente imobilului situat în loc., str., nr., locație unde societatea are declarat sediul social și unde se află domiciliul familiei (soț – soție, aceștia având calitatea de asociați și administratori ai firmei).

- potrivit celor stipulate în raportul de inspecție fiscală, din imobilul respectiv cu o suprafață totală de 162 mp a fost alocată (potrivit explicațiilor date de d-na, administratorul societății verificate), cu destinația de sediu al firmei suprafața de 22 mp care corespund unei camere și unei băi. Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că 86% din suprafața clădirii a fost utilizată în scopuri care nu au legătură cu activitatea desfășurată de contribuabil, respectiv cu destinația casă de locuit pentru asociații – administratori ai societății, situație în care în aceeași proporție cheltuielilor cu utilitățile înregistrate în contabilitate (... lei) le-a fost aplicat un regim de nedeductibilitate fiscală la calculul profitului impozabil, fiind stabilit un impozit suplimentar de plată în sumă de ... lei (... lei x 86% x 16%).

Deși, petenta nu își însușește constatarea organelor de inspecție fiscală, în contestația formulată nu își argumentează documentar și legal punctul de vedere și nici nu face vreo referire în ceea ce privește starea de fapt reținută de organele fiscale cum că aceasta nu ar fi în concordanță cu realitatea sau care ar fi, în opinia sa, soluția fiscală corectă în condițiile date.

Având în vedere cele anterior menționate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că susținerile petentei din contestație nu sunt de natură a combate constatarea organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal organele de control au considerat că o parte din cheltuielile cu utilitățile, analizate în speță, nu au contribuit la realizarea de venituri și drept urmare acestea au fost incluse în baza de impozitare aferentă impozitului pe profit și s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, constând în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 129 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plata: *„serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu ori al personalului acesteia, sau pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice”*.

Având în vedere prevederea legală anterior citată și situația de fapt prezentată la acest punct din considerentele prezentei decizii se reține că, întrucât, o parte din cheltuielile cu utilitățile facturate de EON Energie România S.A. și S.C. Electrica S.A. au fost utilizate în folosul personal al asociaților – administratori ai S.C. ... S.R.L., în mod gratuit, unitatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, ceea ce nu s-a realizat în fapt.

În condițiile date, soluția fiscală aplicată de organele de control este legală în ceea ce privește colectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei pentru bunurile achiziționate de societate (pentru care s-a dedus T.V.A.) dar care au fost puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit. Întrucât, argumentele petentei nu sunt de natură a schimba constatarea organelor de inspecție fiscală ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.***

Constatările redată la Cap. III „Impozit pe profit” lit. a) – e) din actele atacate, potrivit cărora organele de inspecție fiscală au încadrat în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei + ... lei) au determinat stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... lei, pentru care la control s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei.

Întrucât, contestatoarea a acceptat constatarea organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile de protocol în sumă de ... lei, ce depășesc limita legală, iar în ceea ce privește celelalte constatări, așa cum s-a arătat anterior, argumentele petentei redată în contestație nu sunt de natură a schimba constatările organelor de inspecție fiscală ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei - ... lei, sumă precizată ca fiind necontestată).***

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în cuantum de ... lei, sumă integral contestată de petentă.

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

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în cuantum de ... lei (constatări redată la Cap. III lit. a) - c) din raportul de inspecție fiscală), organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținută ca datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere/dobânzi + ... lei penalități de întârziere).*

5). Cap. III „Impozit pe profit” lit. e) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. d) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea nu a calculat pentru anul 2009 limita de deductibilitate a cheltuielilor de protocol înregistrate în debitul contului 623 „Cheltuieli de protocol” prevăzută la art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În situația dată, organele de control au procedat la calcularea limitei deductibile pentru cheltuielile de protocol înregistrate de S.C. ... S.R.L. în evidența contabilă și implicit la calcularea bazei impozabile suplimentare pentru impozitul pe profit aferent anului 2009, reprezentând cheltuielile care depășesc limita de deductibilitate prevăzută de lege, după cum urmează:

Profit net: ... lei (Venituri totale - Cheltuieli totale)
Cheltuieli cu impozitul pe profit: ... lei
Cheltuieli de protocol: ... lei
Cheltuieli de protocol deductibile: ... lei (... lei + ... lei + 2.908 lei) x 2% = ... lei
Cheltuieli de protocol nedeductibile: ... lei (... lei - ... lei)
Baza impozabilă suplimentară pt. anul 2009: ... lei

Astfel, cu ocazia controlului s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit în cuantum total de ... lei (... lei x 16%) aferent trimestrul IV 2009, însă deficiența a fost însoțită prin contestația depusă.

Deficiența constatată de către organele de inspecție fiscală privind depășirea limitei de deductibilitate pentru cheltuielile de protocol are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, cu ocazia controlului constatându-se că unitatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol, prin aceasta nefiind respectate prevederile art. 128 alin. (8) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a prevederilor pct. 6 alin. 12 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în sumă de ... lei (... lei x 19 %) aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc limita legală de deductibilitate, suma în cauză constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

Deși, petenta menționează că își însușește constatarea organelor de inspecție fiscală, suma totală contestată privind taxa pe valoarea adăugată cuprinde și valoarea de ... lei (aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc limita legală de deductibilitate) fără a prezenta argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.

În drept, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază[...]

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării. ”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, se va respinge contestația formulată de S.C. ... S.R.L. ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin anexa la Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr., înregistrată la DGFP ... sub nr.

Întrucât, stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (.... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).*

6). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. e) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în lunile aprilie – iulie 2012 societatea a dedus TVA în valoare totală de ... lei aferentă achizițiilor de combustibil pentru un autoturism cu număr de înmatriculare (Nissan X - trail), care nu se utilizează pentru activitățile exceptate, prevăzute la art. 145¹ alin. 1 lit. a) – d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în baza următoarelor facturi:

- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei;
- factura nr. emisă de S.C. S.R.L. cu TVA în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în speță, nu au fost respectate prevederile art. 145¹ alin. 1 din același act normativ, potrivit căroră, în cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, se deduce 50% din taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și, respectiv, 50% din taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile și, ca atare, au stabilit că pentru TVA în suma de ... lei (... lei x 50%) unitatea nu beneficiază de dreptul de deducere, suma în cauză fiind stabilită ca obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin anexa la Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr., înregistrată la DGFP ... sub nr.

În contestația formulată petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept cu privire la constatarea redată în actele de control atacate privind taxa pe valoarea adăugată și nu își argumentează în vreun fel susținerea din contestație referitoare la admiterea contestației cu privire la această constatare.

În drept, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază[...]

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării. ”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, se va respinge contestația formulată de S.C. S.R.L. ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,

conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca nemotivată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).*

7). Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. f) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în luna aprilie 2009 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă factura nr. emisă de S.C. ... S.R.L. în valoare de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând comision conform Contract nr. Având în vedere că potrivit informațiilor furnizate de portalul www.fiscnet.ro S.C. ... S.R.L. este înregistrată în scopuri de TVA din data de 01.06.2009, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, societatea verificată nu putea să-și exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei pentru achiziția în cauză, fiind încălcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal, potrivit cărora pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.

Având în vedere cele redată anterior, facturile emise de S.C. ... S.R.L. nu puteau conține vreun cod de înregistrare în scopuri de TVA valid atribuit de organele fiscale competente, informație impusă de prevederile art. 155 alin. 5 lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Întrucât, în luna iunie 2009 societatea verificată a stornat taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial în cuantum de ... lei, în baza facturii nr. emisă de S.C. ... S.R.L., reprezentând „*stornare la factura nr.*”, stornarea fiind cuprinsă și în decontul lunii iunie 2009, în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea majorărilor de întârziere în sumă de ... lei [... lei x 0,1% x 91 zile (26.04.2009-25.07.2009)], pentru perioada în care unitatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată respectivă, în baza prevederilor art. 157 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art. 119 și art. 120 din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În contestația formulată petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept cu privire la constatarea redată în actele de control atacate privind taxa pe valoarea adăugată și nu își argumentează în vreun fel susținerea din contestație referitoare la admiterea contestației cu privire la această constatare.

În drept, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază[...]

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării. ”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea *contestației*, *se va respinge contestația formulată de S.C. ... S.R.L. ca nemotivată pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.*

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

DECIDE

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

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.
- ... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

DIRECTOR EXECUTIV,

