



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din2009

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC SA din
., judetul Vâlcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
Vâlcea sub nr.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de
Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresa nr....., asupra contestației formulate de **SC
SA** din Rm. Valcea înregistrată sub nr.....

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia privind obligațiile
fiscale suplimentare de plată nr..... din2009 și raportul de inspecție fiscală nr.....,
anexă la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, reprezentând :

- lei impozit pe profit ;
- lei taxă pe valoarea adăugată
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de,
conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare, existent în
copie la dosarul contestației.

Totodata se contesta amenda contravențională în sumă de lei stabilită prin
procesul - verbal nr.....

A. Referitor la obiectul contestației reprezentand impozit pe profit.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. incheiat la data de si decizia
de impunere nr..... din s-a calculat in sarcina petentei impozit pe profit in suma de
..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Prin contestatia formulata petenta contesta suma de lei reprezentand :

- lei impozit pe profit de recuperat de operatorul economic (*dar neluat in
considerare de organele de inspectie fiscala*), rezultat din inscrierea eronata in
declaratia rectificativa 101, pentru anul 2008 a impozitului stabilit in urma inspectiei
fiscale din data de

Astfel, in loc de lei impozit pe profit stabilit urmare inspectiei fiscale anterioare, s-a inregistrat suma de lei, rezultand diferenta de impozit pe profit de recuperat, de lei in loc de..... lei cat era corect , mai putin cu lei.

-..... lei impozit pe profit aferent unui profit impozabil in suma de lei, din care: ... lei amortizare nedeductibila si lei valoare ramasa neamortizata si neinclusa pe cheltuieli deductibile la descarcarea din gestiune a autocamionului

- lei impozit pe profit aferent cheltuielilor deductibile reprezentand penalitati de intarziere datorate persoanelor juridice romane, care nu au fost luate in considerare de organele de inspectie fiscala la stabilirea debitului suplimentar intrucat acestea apartin trim. I , II, si III 2008, iar inspectia fiscala prezenta, pentru aceasta sursa s-a facut incepand cu trim IV 2008.

1. Referitor la suma de lei.

In data de s-a intocmit de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea **Referatul privind Indreptarea Erorilor Materiale** , inregistrat sub nr.....

Potrivit acestuia, la pct.3 - Analiza naturii erorii pentru incadrarea in prevederile Codului de procedura, organele de inspectie fiscala au mentionat in ce consta eroarea materiala respectiva: ".....".

De asemenea la pct.4 - Prezentarea elementelor corecte, organele de inspectie fiscala au precizat :

" - impozit pe profit constatat suplimentar corect = lei:

- impozit pe profit constatat suplimentar eronat = lei

- accesorii impozit pe profit suplimentar corect = lei

- accesorii impozit pe profit suplimentar eronat = lei "

In baza acestui referat s-a emis , Decizia de impunere nr..... , prin care s-a corectat eroarea materiala aparuta anterior in decizia de impunere nr....., inscriindu-se la rubrica impozit pe profit datorat de persoane juridice romane ca si debit suplimentar suma de lei si accesorii aferente in suma de lei.

Avand in vedere cele precizate anterior, adica faptul ca eroarea materiala inregistrata la sursa impozit pe profit a fost corectata , fiind emisa in acest sens o noua decizie de impunere, de care petenta a luat la cunostinta si prin care s-a diminuat impozitul pe profit stabilit in sarcina petentei initial, cu suma de lei, rezulta ca aceasta suma nu mai poate face obiectul contestatiei formulate de societate.

Mai mult decat atat in data de petenta transmite adresa nr..... prin care solicita ca organele de solutionare sa nu mai ia in considerare capatul de cerere din contestatia nr., referitor la suma de lei, reprezentand impozit pe profit.

In concluzie, raportat la dispozitiile art. 205 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza ca : " Este indreptatit la contestatie numai cel ce se considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia " cum prin decizia de impunere nr. a fost corectata eroarea materiala comisa de organele de inspectie fiscala privind stabilirea in mod eronat in sarcina petentei a sumei de lei impozit pe profit si astfel repusa in drepturile sale, urmeaza ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta cu aplicarea pct.12.1 lit.c din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92 /2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres. ANAF nr. 519/2005, respingind contestatia formulata la acest capat de cerere ca ramasa fara obiect.

2. Referitor la suma de lei.

In contestatia formulata , petenta precizeaza ca organul fiscal s-a pronuntat doar asupra cheltuielilor cu majorarile si penalitatile datorate in cadrul contractelor comerciale incheiate cu societatile furnizoare de servicii, aferente trim IV 2008 carora le corespunde un impozit pe profit in suma de lei, fara a le considera insa ca deductibile si pe cele aferente perioadei ian - sept. 2008 si carora le corespunde un impozit pe profit in suma de lei.

Asadar suma contestata de petenta , respectiv lei, reprezinta impozit pe profit aferent cheltuielilor cu penalitatile datorate in cadrul contractelor comerciale, incheiate cu diverse persoane juridice (SC SA etc.) si este aferenta perioadei

Aceasta perioada a facut obiectul unei alte verificari, materializata prin Raportul de Insectie Fiscala nr..... si Decizia de impunere nr....., pentru care petenta nu a formulat contestatie referitor la aceste cheltuieli si pe care ea insasi le-a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Faptul ca aceasta contesta ca urmare a actualei inspectii fiscale cheltuielile in cauza care au facut obiectul inspectiei fiscale anterioare, nu poate fi luata in considerare de organele de solutionare din urmatoarele considerente :

Art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala mentioneaza urmatoarele:

" (3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. [...]"

Cum perioada ianuarie - septembrie 2008 a facut obiectul unei alte verificari fiscale, iar cheltuielile respective au fost considerate nedeductibile atat de petenta cat si de organele de control, iar societatea, cu ocazia contestatiei formulate impotriva titlului de creanta , respectiv Decizia de impunere nr..... nu s-a referit si asupra acestora, rezulta ca ele nu mai pot face obiectul actualei cai administrative de atac .

Potrivit dispozitiilor art. 205 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala : " Este indreptatit la contestatie numai cel ce se considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau in lipsa acestuia. " Iar la art. 207 alin (1) din acelasi act normativ se stipuleaza ca : "Contestatia se va depune in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii "

In aceste conditii, intrucat societatea nu demonstreaza ca a fost lezata in drepturile sale prin stabilirea in sarcina sa a sumei de lei, prin actul administrativ fiscal contestat constind in Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. incheiat la data de anexa la aceasta, se va face aplicarea pct.12.1 lit.c din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92 /2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres. ANAF nr. 519/2005, care stipuleaza ca in atare situatii contestatia poate fi respinsa ca " fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat [...]".

B. Referitor la suma de lei amendă contravențională aplicată prin PV nr.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea are competența materială de a se investi cu soluționarea contestatiei la acest capăt de cerere, în condițiile stipulate de OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În fapt, prin procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr..... SA a fost sancționată cu amendă de lei pentru neducerea la îndeplinire a măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin dispoziția de măsuri nr.....

În drept, conform art.209 alin.1 din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă în soluționarea contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală pentru sume sub lei, iar potrivit art.223 din TITLUL X - Contravenții din același act normativ :

" Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor ".

Cum procesul - verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nu reprezintă decizie de impunere sau alt act administrativ asimilat acestora, raportat la dispozițiile art.209 alin (1), coroborate cu dispozițiile legale prevăzute de OG 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Valcea, nu are competența materială de a soluționa aceste categorii de litigii, situație în care se va pronunța în consecință.

Drept urmare, întrucât potrivit dispozițiilor OG2/2001 , aprobată prin Legea 180/2002 privind regimul juridic al contravențiilor, procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, are caracter de plângere, se reține că pentru acest capăt de cerere DGFP Valcea nu are competența materială de soluționare, aceasta aparținând Judecătoriei Rm. Valcea.

Contestația relativ la Decizia de impunere nr. și Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la data de anexa la aceasta, a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală și este semnată de reprezentantul legal al societății, confirmată cu ștampila **SC SA** din

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.209, alin.1, lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, și față de considerentele reținute anterior relativ la obiectul contestației formulate Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de **SC SA** din ce privește suma de lei .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. SC SA din contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... și Raportul de inspecție fiscală nr., motivând următoarele :

1. Referitor la motivarea organului de inspecție fiscală privind încadrarea investițiilor la obiectivul de investiții “ “ ca nefiind în folosul operațiunilor taxabile și considerarea sumei de lei ca fiind TVA dedusă nelegal .

Petenta arată că pentru investiția realizată de SC..... SA, este indubitabil faptul că aceasta este destinată realizării activităților economice, respectiv de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA .

Petenta arată că numai pentru bunurile care nu sunt destinate activităților economice cuprinse în obiectul de activitate al persoanei impozabile sau care prin

natura lor sunt destinate unor activități interzise de lege, numai pentru acestea se poate susține că nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile .

Petenta invocă prevederile art.45, alin.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare care referindu-se la acordarea dreptului de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de către o persoană impozabilă, chiar înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi să înceapă să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice .

Petenta arată că potrivit art.147¹, alin.4 din Codul fiscal, dreptul de deducere se exercită chiar dacă nu există o taxă colectată sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectată pentru perioada fiscală.

Petenta susține că chiar organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a obținut certificatul de urbanism nr..... în vederea eliberării autorizației de construcție, certificat ce reprezintă un act premergător obținerii autorizației de construcție, exprimând clar intenția persoanei de a autoriza activitatea de investiții la “.....” .

Petenta arată că aplicarea prevederilor art.145, alin.2, lit.a din Codul fiscal, se face în momentul când se înregistrează TVA deductibilă aferentă achizițiilor și când dreptul de deducere al taxei se poate exercita, dacă în acest moment “ bunurile sunt destinate/ utilizate în folosul operațiunilor taxabile “.

Astfel, petenta arată că dacă ulterior acestui moment bunurile nu mai sunt destinate sau utilizate în folosul operațiunilor taxabile, respectiv dacă sunt destinate sau utilizate pentru scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a persoanei impozabile sau uneori operațiuni fără drept de deducere, iar pentru aceste bunuri s-a exercitat anterior dreptul de deducere a taxei aferente achiziției nu înseamnă că sunt încălcate prevederile art.145 din Codul fiscal .

Petenta arată că pentru orice schimbare ulterioară a destinației bunurilor, nu se mai aplică dreptul de deducere la momentul achiziției, aceste bunuri fiind utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică sau unor operațiuni fără drept de deducere a taxei.

Petenta arată că în această situație, în cazul investiției nu este cazul aplicării nici uneia dintre reglementările fiscale conținute de Codul fiscal privind corectarea deducerii inițiale a TVA deoarece pe întreaga perioadă începând din momentul exercitării dreptului de deducere al TVA și până în prezent investiția nu a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile .

Petenta susține că chiar dacă închirierea halei este doar o destinație posibilă și temporară după terminarea investiției și punerea în funcțiune a acesteia, și luând în calcul destinația stabilită de organul de control, în conformitate cu prevederile art.141, alin.3 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.2, lit.e) și f), adică și în cazul operațiunilor de închiriere de bunuri imobile .

Astfel, petenta arată că activitatea de închiriere este o operațiune taxabilă cu cotă de 19% și numai în cazul în care bunurile ar fi fost închiriate în regim de scutire, organul de inspecție fiscală ar fi putut proceda la efectuarea unei ajustări de TVA .

Petenta arată că prin excluderea în mod nelegal de către organele de inspecție fiscală a dreptului de deducere în perioada fiscală în care s-a înregistrat factura aferentă achiziției și respectiv TVA deductibilă se poate trage concluzia că vânzarea bunului imobil, respectiv într-o perioadă fiscală ulterioară s-ar putea face cu scutire de TVA

pentru că pentru acest bun nu s-a exercitat dreptul de deducere urmare a excluderii acestui drept prin Decizia de impunere emisă de organul de inspecție fiscală .

Petenta susține că ajustarea TVA dedusă trebuie făcută în perioada fiscală în care bunul imobil ar fi fost utilizat pentru închirierea în regim de scutire de unde rezultă că nu este legală excluderea dreptului de deducere într-o perioadă fiscală anterioară pentru motivul că bunul ar fi fost destinat într-o perioadă fiscală ulterioară operațiunii de închiriere fără drept de deducere .

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar la data de

a) Petenta susține că în urma inspecție fiscale aferente trim.IV 2008, organul de control trebuia să verifice modul de întocmire a declarației fiscale 101 .

Petenta arată că prin verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile și impozit pe profit suplimentar aferent acestora, fără să țină cont de declarația 101 depusă de societate eronat, astfel că prin luarea în considerare a acestei declarații, suma de plată ar fi fost mai mică cu suma de de lei .

Petenta susține că s-a stabilit greșit obligația de plată a impozitului pe profit pentru trim.IV 2008, solicitând corectarea evidenței fiscale atât ca debit datorat cât și ca accesorii calculate prin Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.....

Astfel, petenta susține că impozitul pe profit în sumă de lei și accesorii în sumă de ... lei calculate la data de nu sunt reale .

b) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, aferent cheltuielilor cu amortizarea, petenta susține că organul de control a stabilit că cheltuielile în sumă de .. lei înregistrate în baza facturii nr..... de vânzare a unui autocamion..., au fost catalogate de acesta că nu ar avea la bază un document justificativ legal de înregistrare a valorii de intrare a mijlocului fix, întrucât documentele de plată ale furnizorului și fișa contului nu reprezintă document legal în acest sens .

Petenta susține că cu toate că cheltuielile în sumă de lei sunt catalogate ca fiind fără a avea la bază documente legale, organul de inspecție fiscală nu face nici un fel de apreciere din punct de vedere fiscal asupra lor adică de a le stabili ca fiind deductibile sau nedeductibile, fiind astfel încălcate prevederile art.65, alin.2 din Codul de procedură fiscală .

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au stabilit o valoare a amortizării fiscale ce nu mai poate fi inclusă în amortizarea deductibilă în sumă de lei pe motivul că este aferentă anilor precedenți, prin aceasta încălcându-se în mod flagrant prevederile art.13 din HG nr.44 / 2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Petenta arată de asemenea că în anul 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit ca a fost înregistrată amortizare deductibilă în sumă de lei, fără a se prezenta nici un fel de dovezi materiale în acest sens .

c) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei, petenta arată că suma de ... lei a fost stabilită corect ca fiind cheltuielă deductibilă la calculul profitului impozabil întrucât agentul economic a înregistrat eronat în contul 6581 această sumă, corect fiind doar suma de..... lei ce reprezintă amendă .

Petenta arată că organul fiscal s-a pronunțat doar supra cheltuielilor cu majorările și penalitățile datorate în cadrul contractelor comerciale încheiate cu aceasta înregistrând eronat în contul 658.1 în trim IV 2008 fără a analiza în totalitate anul fiscal 2008 când ar fi constatată că agentul economic și în perioada ian-sept.2008 a înregistrat eronat în contul sau suma de ... lei (.....) .

Petenta arată că prin neluarea în considerare și a cheltuielilor cu majorările înregistrate eronat în sumă de ... lei agentul economic i s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar cu minus mai puțin cu suma de ... lei (..... X 16%) .

d) Petenta contestă de asemenea amenda contravențională în sumă de ... lei stabilită prin procesul verbal nr..... susținând că achiziția și vânzarea robineților din titan a făcut obiectul mai multor verificări financiar - fiscale și contabile din partea tuturor organelor specializate .

Petenta arată că prin nota explicativă dată organelor fiscale, se precizează că aceste măsuri au fost îndeplinite doar că nu a fost dat un răspuns în termenul stabilit, iar această sancțiune și procesul verbal fac parte integrantă și este anexă la Raportul de Inspectie Fiscala contestat împreună cu Decizia de impunere .

B. Din actele contestate rezultă următoarele:

SC SA are sediul fiscal în....., strada .. nr....., jud.Vâlcea, are cod de înregistrare fiscală nr. RO ... și este înregistrată la ORC sub nr.

Impozitul pe profit a fost verificat conform prevederilor Legii 571 / 2003 și H.G. 44 / 2004, cu modificările și completările ulterioare precum și în baza documentelor primare de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor, registrului jurnal, balanțelor de verificare, registrului de evidență fiscală și declarațiilor privind impozitul pe profit, pentru perioada

În trimestrul IV 2008 s-au realizat venituri impozabile de .. lei si cheltuieli totale de .. lei din care: cheltuielile nedeductibile in suma de lei si cheltuieli deductibile in suma de lei.

Ca urmare a verificării s-au constatat pentru trimestrul IV 2008 diferente suplimentare la impozitul pe profit astfel :

... lei impozit aferent unui profit impozabil de .. lei ..) din care . lei amortizare constatată nedeductibilă și .. lei valoare rămasă neamortizată constatată ca neinclusă pe cheltuieli deductibile la descărcarea din gestiune pentru autocamion Renault.

Cu factura nr. s-a vândut un autocamion pentru care s-a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma totală de lei astfel:

° ... lei ca valoare rămasă neamortizată prin articolul contabil inițial .. în 30.11.2008 cu mențiunea “nc camion”;

° ... lei ca amortizare aferentă acestui mijloc fix prin articolul contabil ... cu mențiunea “nc camion” și concomitent ... cu aceeași sumă în noiembrie 2008 cu mențiunea “....”. La data de 31.12.2008, cu mențiunea “.....”, suma de lei a fost ștornată din ct. și transferată în ct. ..

Astfel, valoarea totală a autocamionului descărcată din gestiune a fost de lei.

Operatorul economic prin administratorul său actual – dl....., susține că aceasta este valoarea de inventar, care a fost înregistrată potrivit fișei ct. –..... camion ... și fișei ct. 404 –analitic (răspuns la întrebarea nr. din nota explicativă dată în) astfel:

- ° lei în .. în baza plăților efectuate către în 2006;
- ° lei în ..;
- ° lei în (după vânzarea bunului care a fost în aprilie 2008).

Din susținerile operatorului economic, din documentele puse la dispoziție pentru verificarea impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, din fișele de cont prezentate, organul de inspecție a concluzionat următoarele:

Singurul camion existent în patrimoniul SC SA a fost achiziționat în baza unui contract de leasing extern încheiat cu SA din ... având drept finanțator pe contract încheiat în 2003.

În baza acestui contract, s-a întocmit declarația vamală de import temporar nr., în care este înscrisă valoarea de ... euro la cursul de schimb ron, echivalentul a ... ron), în care la rubrica "expeditor" este trecut, iar la rubrica "destinatar" este trecut SC SA.

Luând în calcul data și valoarea de intrare a mijlocului fix respectiv (.... nr., durata normală de utilizare prevăzută de HG 964/1998 (6 ani), data ieșirii din unitate), precum și faptul că nu s-au constatat diferențe în plus sau în minus referitoare la amortizarea fiscală a acestui bun prin rapoartele de inspecție fiscală anterioare, s-au stabilit următoarele:

› amortizare fiscală aferentă anilor precedenți (mai 2004-decembrie 2007) ce nu mai poate fi inclusă în amortizarea deductibilă în anul 2008 = lei calculată astfel: lei : 6 ani : 12 luni/an x 44 luni

› amortizare deductibilă aferentă perioadei ianuarie – aprilie 2008 = ... lei calculată astfel : lei : 6 ani : 12 luni/an x 4 luni

› amortizare deductibilă înregistrată în 2008 = lei;

› amortizare nedeductibilă fiscal constatată = lei (.....).

› valoare rămasă neamortizată deductibilă în 2008 = .. lei (. ...)

› valoare neamortizată înregistrată = lei;

› valoare neamortizată deductibilă constatată în plus = ... lei (.....)

Se constată astfel că amortizarea inclusă în plus pe costuri deductibile fiscal nu este justificată cu documente legale, iar valoarea rămasă neamortizată nu a fost calculată corect, nefiind respectate prevederile art. 21, alin. 3 lit. i și art.4 , lit f din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile în 2008, art. 24 , alin 7 și 15 din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile în 2008.

- (..... lei impozit stabilit în minus pentru suma de lei ce reprezintă cheltuieli cu majorări și penalități datorate persoanelor juridice române în cadrul contractelor economice încheiate cu acestea, care au fost luate în calcul în mod eronat de operatorul economic ca nedeductibile fiscal, fiind înregistrate în ct. pentru trim. IV 2008.

Organul de inspecție fiscală nu se poate pronunța decât asupra deductibilității fiscale a acestor cheltuieli înregistrate în trim. IV 2008 ca perioadă supusă prezentei verificări. Susținerea verbală a operatorului economic de a lua în calcul ca deductibile fiscal toate cheltuielile înregistrate în acest cont pe întregul an 2008 nu poate fi luată în considerare, deoarece aceste cheltuieli înregistrate în contabilitate au fost analizate prin pentru primele 3 trimestre, iar potrivit prevederilor art. 105, alin. 3 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Prin prezenta verificare organul de inspecție fiscală se poate pronunța numai asupra cheltuielilor înregistrate în perioada verificată, respectiv trim. IV 2008.

Prin luarea în considerare în mod eronat ca nedeductibile fiscal a penalităților și majorărilor datorate furnizorilor persoane juridice române (...., etc) nu au fost respectate prevederile art. 21, alin. 1 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pct. 23, lit. d din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare .

- (.....) lei impozit stabilit în minus pentru anul 2008, ca urmare a întocmirii incorecte de către societate a declarației cod 101 rectificative și aferent unui profit impozabil în minus în suma de lei.

Potrivit acestei declarații, la rândul 45 " Impozit pe profit stabilit în urma inspecției fiscale pentru anul fiscal de raportare și care se regăsește în indicatorii din formular " s-a înscris eronat suma de ... lei față de lei cât a fost stabilit de inspecția fiscală anterioară, din data de, încalcându-se prevederile din anexa 2, secțiunea B din OMFP 35/2005 cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile art.82, alin 3 din OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală.

Taxa pe valoarea adăugată, a fost verificată în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 și H.G. nr. 44/2004, fiecare cu modificările și completările ulterioare, precum și în baza documentelor primare și jurnalelor de vânzări și cumpărări, registrului jurnal, bilanșelor de verificare și deconturilor de TVA pentru perioada, cînd societatea a declarat următoarele:

- TVA colectată = lei;
- TVA deductibilă = lei;
- TVA sumă negativă = lei;
- * debit suplimentar de plată cf. ... lei;
- * sold sumă negativă a TVA la 31.05.2009 = lei.

Pentru neplata la termene legale a TVA declarată/stabilită suplimentar prin s-au calculat de accesorii de .. lei la data de ..., rezultînd accesorii totale din evidența fiscală de plată de lei.

În perioada verificată s-a colectat TVA în cotă normală de 19% pentru operațiunile de închiriere spații clădiri, de refacturare utilități, de vânzare mărfuri, de vânzare apartamente către persoane juridice sau către persoane fizice care nu îndeplineau condiția de aplicare a cotei reduse de 5%.

Ca urmare a verificării s-a constatat o TVA suplimentară în suma de ... lei dedusă nelegal la obiectivul de investiții pentru care operatorul economic nu deține autorizație de construcție emisă de autoritatea competentă, activitatea de investiții la acest obiectiv fiind astfel neautorizată, respectiv nelegală.

Mai mult, spațiul respectiv a început a fi construit pentru a fi închiriat, în baza antecontractului de închiriere fără TVA încheiat cu SC SA închirierea spațiilor este operațiune scutită de TVA fără drept de deducere conform prevederilor art. 126, alin. 9, lit. c și art. 141, alin. 2, lit. e din Legea 571/2003

Prin urmare, pentru realizarea acestui obiectiv de investiții destinat operațiunilor ce se încadrează în sfera celor scutite fără drept de deducere, operatorul economic nu poate avea drept de deducere, neîncadrându-se în prevederile art. 145, alin. 2, lit. a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În lipsa autorizației de construire, operatorul economic nu poate demonstra că deține în patrimoniul firmei imobilizarea în curs de execuție, respectiv că este proprietar al acesteia, conform prevederilor pct. 87, lit. a și lit. b, respectiv pct. 88 din OMFP 1752/2005 cu modificările și completările ulterioare.

Nu au fost respectate prevederile art. 1, alin. 1 și art. 2, alin. 1 și art. 37, alin. 5 din Legea 50/1991 și art. 145, alin. 2, lit. a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în baza prevederilor art. 119 și 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru debitul suplimentar în suma de lei accesorii în sumă de lei .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de de.... lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente TVA, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este legal datorată de către SC..... SA.

1) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozitul pe profit în suma de lei în condițiile în care a înregistrat pe cheltuieli deductibile amortizarea și valoarea rămasă neamortizată, aferentă autocamionului fără a demonstra cu documente ca aceasta este stabilită corect funcție de valoarea de intrare a mijlocului fix în patrimoniu.

In fapt, în data de, cu factura nr....., SC SA a vândut autocamionul aflat în proprietatea firmei.

În luna noiembrie 2008, aceasta a înregistrat în evidența contabilă, pe cheltuieli suma de lei prin articolul contabil ... cu mențiunea " ", reprezentând valoare rămasă neamortizată aferentă camionului

Ulterior, in luna decembrie 2008 suma de lei a fost stornata din contul 6581 si a fost transferata in contul 6588 " alte cheltuieli de exploatare ".

De asemenea aceasta a inregistrat tot in aceeasi perioada, pe cheltuiala, amortizarea aferenta camionului, in suma de .. lei , prin articolul contabil .. cu mentiunea " " si concomitent articolul contabil .. cu aceeasi suma.

Cu ocazia inspectiei fiscale, organele de control au constatat ca societatea nu detine documente legale de intrare a mijlocului fix care sa justifice suma de lei inclusa pe cheltuieli ... lei).

Acestea au constatat ca singurul camion existent in patrimoniu a fost achizitionat de societate in luna aprilie 2004, in baza unui contract de leasing extern, iar valoarea acestuia este de .. EURO, echivalent a ... lei (curs EURO = ... lei), potrivit declaratiei vamale de import nr.....

Organele de control au recalculat amortizarea aferenta acestui mijloc fix in conformitate cu documentele avute la dispozitie (declaratie vamala de import nr., factura fiscala nr.) si in conformitate cu HG 964/1998, pentru aprobarea clasificatiei si a duratelor normale de functionare a mijloacelor fixe, rezultand urmatoarea situatie :

- lei amortizare fiscală aferentă anilor precedenți ce trebuia inregistrata de societate (....) si care nu mai poate fi inclusă în amortizarea deductibilă în anul 2008;
- ... lei amortizare deductibilă aferentă perioadei ianuarie – aprilie 2008;
- lei amortizare înregistrată în 2008 de societate ca deductibilă;
- amortizare nedeductibilă fiscal constatată =... lei (.....);
- valoare rămasă neamortizată în 2008 =.... lei (.....);
- valoare neamortizată înregistrată de societate ca deductibilă = lei;
- valoare neamortizată deductibilă constatată în plus = lei (.....).

Potrivit acestor constatari au rezultat cheltuieli nedeductibile in suma de lei (.... lei) carora le corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

In drept, spetei in cauza in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.21, alin 4), lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor ".

Legea 82/1991 republicata a contabilitatii precizeaza la art. 6, alin. 1 urmatoarele:

" (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

De asemenea art.21, alin 3, lit i) din acelasi act normative mentioneaza :

" (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

i) amortizarea, în limita prevazuta la art. 24;"

Art. 24, alin 1, 2, 15 si alin. 22 tot din codul fiscal precizeaza, referitor la amortizarea fiscala, urmatoarele:

Amortizarea fiscala

(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau îmbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.

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

a) este detinut si utilizat în productia, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat tertilor sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilita prin hotarâre a Guvernului;

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

Pentru imobiliarile corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formeaza un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizarii se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intra în structura unui activ corporal, a caror durata normala de utilizare difera de cea a activului rezultat, amortizarea se determina pentru fiecare componenta în parte

15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua în calcul amortizarea contabila. Câstigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuada cu amortizarea fiscala. [...]

(22) Prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se aplica la calculul profitului impozabil, cu exceptia prevederilor art. 3 alin. 2 lit. a) si ale art. 8 din aceeași lege."

Potrivit temeiului de drept prezentat, se retine ca nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune.

Totodata se retine ca orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În ceea ce priveste amortizarea fiscala se retine ca cheltuielile efectuate cu achizitionarea, mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

De asemenea , câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala.

In ceea ce priveste mijlocul fix, reprezentand " ... ", aflat in proprietatea SC ... SA se retine ca petenta avea obligatia inregistrarii in evidenta contabila a acestui mijloc fix la valoarea de intrare, respectiv de achizitie si incepand cu luna urmatoare intrarii in patrimoniul aceasta trebuia sa calculeze amortizarea aferenta, in functie de durata normala de functionare prevazuta de legislatia in vigoare.

Astfel, potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, autocamionul... a fost achizitionat in baza contractului de leasing extern, incheiat cu.... din in baza acestuia fiind emisa declaratia vamala de import nr..., si factura proforma nr. .. aflate in copie la dosarul cauzei si in care apare inscrisa, ca si valoare a mijlocului fix suma de

Aceasta suma reprezinta valoarea de intrare a mijlocului fix, pe care petenta trebuia sa o inregistreze in evidenta contabila si pentru care trebuia sa calculeze amortizare, incepand cu luna urmatoare celei in care bunul respectiv a fost pus in functiune , adica din luna mai 2004 pana la data cand era amortizat integral sau pana la data iesirii lui din unitate, asa cum in speta s-a intamplat, in luna aprilie 2008.

Insa, potrivit evidentei contabile a petentei se retine ca aceasta a inregistrat in cursul lunii noiembrie 2008, dupa iesirea din patrimoniul a acestui mijloc fix , in conturile de cheltuieli, o amortizare aferenta camionului in cauza, in suma de ... lei (in contul) si valoarea ramasa neamortizata a acestuia in suma de lei (initial in contul ... iar in luna decembrie 2008 transferata in contul in total..... lei.

Fata de aceste cheltuieli, considerate de petenta deductibile la calculul profitului impozabil, in contestatie se mentioneaza ca organele de inspectie fiscala le-au catalogat ca neavand la baza documente legale si ca nu se face nici o apreciere din punct de vedere fiscal asupra lor, adica daca sunt deductibile sau nedeductibile, ca si cand nu ar exista.

De asemenea, petenta invoca faptul ca s-au stabilit de organele de control cheltuieli nedeductibile in suma de lei care de fapt nu au fost inregistrate ca si cheltuieli in evidenta societatii.

Conform notei explicative din data de, dl. . administratorul SC ... SA , in raspunsul dat la intrebarea pusa de organele de inspectie fiscala referitor la justificarea celor doua sume inregistrate pe cheltuieli, respectiv .. lei si ... lei mentioneaza ca sustine sumele cu fisa contului 213.3 "...." si fisa contului 404 "....".

Acesta spune ca a inregistrat atat pe credit cat si pe debit suma de . lei, in contul 404 si de asemenea a inregistrat in contul 658.8 suma de.. lei iar in contul 681 a inregistrat suma de lei.

Aceste motivatii nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat pe de o parte cu aceste sustineri petenta nu demonstreaza ca valoarea contractului pentru mijlocul fix "" este de lei astfel incat sa poata fi acceptata pe cheltuieli deductibile amortizarea si valoarea ramasa neamortizata inregistrate de petenta.

Pe de alta parte cu aceste sustineri petenta nu justifica practic ce reprezinta fiecare suma in parte si carei perioade ii corespunde amortizarea inregistrata in contul 681.

Mai mult decat atat din actele si documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv din situatia "" , document intocmit de petenta ce poarta stampila si semnatura acesteia, suma mentionata ca valoare de inventar pentru camionul... este de ... lei si nu de lei.

Totodata potrivit anexei 1, pag.2 la Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de, cu ocazia inspectiei fiscale precedente la aceasta unitate, petenta prezinta situatia mijloacelor fixe aflate in patrimoniul societatii, insa la grupa 231.3 sunt prezentate doar doua mijloace de transport si anume: .., ambele cu o valoare de inventar de ... lei.

Comparand valorile inscrise in cele doua situatii se observa ca acestea nu corespund cu valorile inscrise in contul 213.3 "" din balantele de verificare intocmite de societate la data de 31 decembrie 2007, 31 martie 2008, 30 septembrie 2008 si nici la data de 31 decembrie 2008.

Avand in vedere cele prezentate se retine ca organele de inspectie fiscala nu au considerat nedeductibile niste cheltuieli neinregistrate in contabilitatea societatii asa cum sustine petenta (suma de lei) ci practic acestea au procedat la recalcularea amortizarii aferente mijlocului fix, in functie de documentele avute la dispozitie si prezentate de societate .

Aceste documente avute in vedere si care se afla anexate la dosarul cauzei sunt: Declaratia vamala de import nr....., factura proforma nr....., factura de vanzare a camionului nr....., scadentarul aferent contractului de leasing, si de asemenea prevederile HG 964/1998 pentru aprobarea clasificatiei si a duratelor normale de functionare a mijloacelor fixe.

Astfel organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru acest mijloc fix cu o valoare de inventar de EURO (conform documentelor prezentate), respectiv echivalent in lei ... lei, amortizarea aferenta anilor precedenti (mai 2004 - decembrie 2007) , in suma de lei nu mai putea fi inclusa pe cheltuielile anului fiscal 2008.

Totodata din rapoartele de inspectie fiscala anterioare incheiate la aceasta societate si contestate de petenta, organele de solutionare au constatat ca pentru amortizarea aferenta acestui mijloc fix nu s-au stabilit diferente in plus sau minus.

De asemenea cheltuiala cu amortizarea ce putea fi inclusa in cursul anului fiscal 2008 pe cheltuieli deductibile este de lei (perioada ianuarie - aprilie 2008) pana cand acesta a fost vandut asa um prevede art.19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care stipuleaza ca regula generala, ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal.

Contrar acestor dispozitii prevazute de lege fiscala petenta a inregistrat pe cheltuiala deductibila suma de lei, denaturind astfel profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de lei (..... lei) care asa cum s-a aratat anterior este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil pentru acest an fiscal.

In ceea ce priveste valoarea ramasa neamortizata aferenta camionului s-a constatat ca aceasta , la momentul vanzarii , in luna aprilie 2008 era in suma de lei (.... lei valoare de inventar - lei - lei) si nu lei cat a inregistrat petenta adica cu lei mai mult.

In aceste conditii, avand in vedere cele prezentate se retine ca suma de lei (... lei cheltuieli nedeductibile cu amortizarea - ... lei cheltuiala deductibila cu valoarea ramasa neamortizata a mijlocului fix) este cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, organele de inspectie fiscala stabilind in mod corect impozit pe profit suplimentar aferent acesteia in suma de..... lei.

Avand in vedere temeiul de drept prezentat si situatia de fapt inregistrata se retine ca sustinerile petentei la acest capat de cerere apar ca neintemeiate.

2) În ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata în sumă de lei.

.....

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are drept de deducere a TVA in suma de lei in conditiile in care aceasta este aferenta materialelor destinate constructiei unei cladiri pentru care petenta nu detine autorizatie de constructie si a carei destinatie este inchirierea acesteia.

In fapt, SC... SA a dedus in perioada, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta materialelor de constructie achizitionate in vederea realizarii obiectivului de investitii " ".

Pentru construirea acestui obiectiv de investitii societatea nu detine autorizatie de constructie acesta avand la baza doar Certificatul de urbanism nr.... din data de

De asemenea in data SC ... SA a incheiat cu SC SA contractul de locatiune nr..... al carui obiect il reprezinta folosinta temporara (inchirierea) spatiului , cu suprafata de mp.

Pretul contractului este de/mp **fara TVA** pentru acest spatiu comercial, iar durata acestuia este de 10 ani , cu incepere de la data de

Societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestui imobil, in suma de lei iar organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta nu are drept de deducere intrucat pentru construirea imobilului nu detine autorizatie de constructie, iar destinatia acestuia este inchirierea .

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. 2, lit a) din Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal care precizeaza :

" 2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;"

Art. 126, alin 9, lit c si art.141, alin.2, lit e din acelasi act normativ precizeaza:

Art. 126 alin. (9) Operatiunile impozabile pot fi:

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141;

Art. 141 (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

e) arendarea, concesiunea, **închirierea** si leasingul **de bunuri imobile**, cu urmatoarele exceptii:

1. operatiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. închirierea de spatii sau locatii pentru parcare a autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor si a masinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;

OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene precizeaza la art.87 si 88 urmatoarele, referitor la imobiliarile corporale:

" 87. - Imobiliarile corporale reprezinta active care:

a) **sunt detinute de o entitate** pentru a fi utilizate în productia de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate tertilor sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; si

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. - Imobiliarile corporale cuprind: terenuri si constructii; instalatii tehnice si masini; alte instalatii, utilaje si mobilier; avansuri si imobiliarizari corporale în curs de executie."

In ceea ce priveste autorizarea lucrarilor de constructie , Legea 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii precizeaza la art.1, alin.1 si art.2, alin.1 urmatoarele:

" Art. 1) (1) **Executarea lucrarilor de constructii este permisa numai pe baza unei autorizatii de construire** sau de desfiintare, emisa în conditiile prezentei legi, la solicitarea titularului unui drept real asupra unui imobil - teren si/sau constructii - identificat prin numar cadastral, în cazul în care legea nu dispune altfel."

Art.2 (1) Autorizatia de construire constituie actul final de autoritate al administratiei publice locale pe baza caruia este permisa executarea lucrarilor de constructii corespunzator masurilor prevazute de lege referitoare la amplasarea, conceperea, realizarea, exploatarea si postutilizarea constructiilor. "

De asemenea la art. 37 , alin 5 din acelasi act normativ se mentioneaza:

" (5) Constructiile executate fara autorizatie de construire sau cu nerespectarea prevederilor acesteia, precum si cele care nu au efectuat receptia la terminarea lucrarilor, potrivit legii, nu se considera finalizate si nu pot fi intabulate în cartea funciara. În această situatie se aplica în continuare sanctiunile prevazute de lege."

Avand in vedere situatia de drept prezentata se retine ca din categoria imobiliarilor corporale fac parte si constructiile iar acestea **reprezinta active care sunt detinute de o entitate** pentru a fi utilizate în productia de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate tertilor sau pentru a fi folosite în scopuri administrative si care sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

In ceea ce priveste efectuarea lucrarilor de constructie se retine ca acestea nu pot fi realizate decat **pe baza unei autorizatii de construire** emisa în conditiile legii, iar constructiile executate fara autorizatie de construire, nu se considera finalizate si nu pot fi intabulate în cartea funciara.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata , orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, sunt scutite de taxa operatiuni precum: arendarea , concesionarea, **închirierea** si leasingul **de bunuri imobile**.

In ceea ce priveste situatia de fapt prezentata se retine ca petenta a achizitionat in perioada februarie - mai 2009 materiale de constructie in vederea realizarii unui imobil a carui destinatie este inchirierea, conform contractului de locatiune incheiat cu SC.... SA si pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor materiale.

Insa, pentru realizarea acestui imobil petenta nu detine autorizatie de constructie pe numele societatii si de asemenea, aceasta nu a depus nici o notificare la organele fiscale competente prin care sa solicite taxarea operatiunilor de inchiriere pentru acest imobil, avand in vedere contractul de locatiune incheiat pentru acest imobil cu SC

In contestatia formulata, petenta sustine ca pentru investitia efectuata, respectiv " " este indubitabil ca aceasta este destinata realizarii activitatilor economice, respectiv de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA.

Aceasta sustine ca numai in cazul in care aceste bunuri nu sunt destinate realizarii activitatilor economice cuprinse in obiectul de activitate al societatii sau care prin natura lor sunt destinate unor activitati interzise de lege, se poate sustine ca nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Petenta mai sustine ca activitatea de inchiriere desfasurata de societate a fost si este operatiune taxabila cu cota de 19% fapt consemnat si de organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala, acestea precizand ca s-a colectat TVA pentru operatiunile de inchiriere spatii cladiri, iar societatea nu a depus la DGFP notificari privind renuntarea la taxarea activitatilor de inchiriere.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum s-a aratat anterior, pe de o parte constructia respectiva s-a executat fara o autorizatie de constructie emisa in acest sens pe numele societatii, iar pe de alta parte scopul pentru care aceasta a fost realizata, cel putin in prima faza, este inchirierea.

Astfel, in lipsa unei autorizatii de constructie, petenta nu se poate considera proprietarul imobilului " " sau nu poate considera ca detine in proprietate acest bun, asa cum precizeaza art.87 din OMFP 1752/2005, mentionat anterior.

Totodata, asa cum precizeaza la art. 37, alin 5 din Legea 50/1991, prezentat anterior, in lipsa autorizatiei de constructie bunul imobil nu se poate considera finalizat si nu poate fi intabulat la cartea funciara pe numele petentei.

Mai mult decat atat, nici cu ocazia contestatiei formulate, petenta nu aduce alte dovezi ca ar fi proprietara acestui imobil (de ex, autorizatia de constructie eliberata pe numele societatii cu toate ca sustine ca s-a depus documentatia necesara eliberarii autorizatiei).

Aceasta recunoaste chiar in contestatia formulata ca nu detine aceasta autorizatie dar, considera ca acest aspect poate fi sanctionat potrivit prevederilor Legii 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii si nicidecum prin neacordarea deductibilitatii TVA aferenta acestei investitii.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei deoarece organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferenta materialelor achizitionate in vederea executarii investitiei datorita faptului ca in lipsa acestei autorizatii de constructie, SC.... SA nu poate fi considerat proprietarul imobilului, astfel incat acesta sa poata fi utilizat in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Desi petenta detine Certificatul de urbanism nr....., totusi acesta nu este un document care sa tina loc de autorizatie de constructie chiar in cuprinsul acestuia mentionandu-se expres acest aspect, respectiv : "Certificatul de urbanism nu tine loc de autorizatie de construire/desfiintare si nu confera dreptul de a executa lucrari de constructii".

Pe de alta parte inchirierea bunurilor imobile este o operatiune scutita de TVA, asa cum precizeaza art. 141, alin 2 din Codul fiscal, prezentat anterior, astfel ca destinatia acestui bun nu este in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Este adevarat ca tot codul fiscal precizeaza la art. 141, alin 3 ca:

" (3) Orice persoana impozabila **poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e)** si f), în conditiile stabilite prin norme"

Normele metodologice de aplicare a codului fiscal , aprobate prin HG 44 / 2004 precizeaza , la pct.38, alin 1 si 3 urmatoarele:

" (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal si fara sa contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea oricareia dintre operatiunile scutite de taxa prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce priveste un bun imobil sau o parte a acestuia.

(3) **Optiunea** prevazuta la alin. (1) **se va notifica organelor fiscale competente** pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice **si se va exercita de la data înscrisa în notificare**. O copie de pe notificare va fi transmisa clientului. Depunerea cu întârziere a notificarii nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare. În situatia în care optiunea se exercita numai pentru o parte din bunul imobil, aceasta parte din bunul imobil care se intentioneaza a fi utilizat pentru operatiuni taxabile se va comunica în notificarea transmisa organului fiscal. [...]"

Avand in vedere aceste prevederi legale se retine ca petenta putea sa opteze pentru taxarea operatiunilor de inchiriere pentru acest imobil, din documentele aflate la dosarul cauzei, si potrivit celor consemnate in raportul de inspectie fiscala rezultand ca aceasta nu a optat pentru taxarea acestor operatiuni.

Mai mult decat atat, din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala se retine ca petenta a mai derulat operatiuni scutite fara drept de deducere, conform art.141, alin 2, lit e si f din Codul fiscal, respectiv inchirierea spatiului situat in precum si vanzarea acestui imobil tot in regim de scutire si pentru care nu a depus optiune de taxare.

Rezulta asadar, ca intrucat petenta nu poate demonstra ca este proprietara imobilului pentru care si-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferenta materialelor de constructie si mai mult decit atat destinatia acestui bun, conform contractului nr..... este inchirierea, pentru care nu s-a depus notificare de taxare a operatiunilor de inchiriere a acestuia, rezulta ca aceasta nu avea drept de deducere a TVA in suma de lei aferenta materialelor achizitionate .

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata se retine ca sustinerile petentei fata de acest capat de cerere apar de asemenea ca neintemeiate.

3) In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de..... lei aferente obligatiei stabilite suplimentar in suma de lei reprezentand TVA, art. 119 alin (1) din O.G. nr. 92 / 2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

De asemenea, prevederile art. 120 din același act normativ, referitoare la calculul și nivelul majorării de întârziere, stipulează :

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]”

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Potrivit prevederilor legale sus menționate, rezultă că în situația în care contribuabilii nu își achită obligațiile de plată datorate bugetului de stat în termenul legal prevăzut de lege, aceștia datorează **totodată și majorări de întârziere, al căror nivel este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, calculate de la scadența obligației de plată constând în impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat și până la data stingerii acestora inclusiv prin modalitățile prevăzute de lege.**

Totodată, având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorata TVA în sumă de.... lei, pe cale de consecință rezultă ca petenta datorează și accesoriile aferente în suma de lei.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de SC SA ... ca *ramasa fara obiect* pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit.

Art.2 Respingerea contestației formulată de SC SA ca *fiind fara obiect* pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit, ce nu face parte din perioada verificată materializată prin decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr..... din ... și raportul de inspecție fiscală nr....., anexă la aceasta.

Art.3 Constatarea necompetenței materiale de soluționare a contestației formulate de SC SA împotriva procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr....., pentru amenda în suma de lei.

Art.4 Respingerea contestației formulată de SC SA ... ca *neintemeiată* pentru suma de lei din care : ... lei impozit pe profit, ... lei TVA și lei accesorii aferente TVA.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR COORDONATOR,

...