



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

**Biroul de solutionare a contestatiilor**

---

**DECIZIA NR. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_**

privind solutionarea contestatiei formulata de societatea X, impotriva Deciziei de impunere, intocmita de organele de control ale Activitatii de Control Fiscal Bacau, inregistrata la Directia generala a finantelor publice – Bacau sub nr...

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau contestatia formulata de societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere intocmita de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal Bacau si are ca obiect masura privind virarea la bugetul de stat a sumei totale de ... lei reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

**Suma totala de ...lei contestata de societatea X, a fost precizata prin adresa nr... prin care petenta formuleaza o noua contestatie impotriva deciziei de impunere nr....** urmare a demersurilor intreprinse de Activitatea Controlului Fiscal Bacau prin adresa nr..., prin care s-a cerut in mod expres petentei sa comunice clar, care este suma contestata si care sunt motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza, intrucat adresa initiala inregistrata la Directia generala a finantelor publice sub nr..., intitulata “contestatie”, nu cuprinde elementele necesare pentru a putea fi supusa analizei.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 177 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatea X si poarta stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Contestatia a fost formulata de societatea X impotriva masurilor pariale dispuse prin decizia de impunere nr...respectiv raportul de inspectie fiscala , emise de Activitatea de Control Fiscal Bacau.

In sustinere, sunt prezentate urmatoarele argumente:

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei

In fapt, in perioada .., petenta a efectuat cheltuieli cu materiale de constructie pentru construirea in regie proprie a obiectivului situat in.., str. .., nr...., judetul Bacau, in valoare de... lei iar in contul 722 – venituri din productia de imobilizari corporale a fost inregistrata suma de...lei, rezultand o diferenta de ... lei, neinregistrata in contul de venituri si neluata in calcul la determinarea profitului impozabil.

Potrivit OMFP nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, capitolul V – Norme metodologice de utilizare a conturilor contabile – in creditul contului 722 – venituri din productia de imobilizari corporale, societatea inregistreaza costul de productie al imobilizarilor corporale receptionate, precum si al investitiilor efectuate la cele existente.

Petenta precizeaza ca, pana la data de..., obiectivul in cauza nu a fost receptionat, mentiune facuta si de catre organul de inspectie fiscala la pagina 14 din raportul de inspectie fiscala, tratamentul contabil al acestei operatiuni urmand a fi efectuat la data receptionarii imobilizarii corporale.

Suma contestata de ... lei reprezinta diferenta dintre cheltuielile inregistrate in suma de...lei si veniturile inregistrate din productia de imobilizari corporale de ... lei rezultand... lei x 25% = ...lei.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de... lei.

Petenta considera ca, organul de inspectie fiscala nu a aprofundat controlul si nu a solicitat precizari suplimentare in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile fiscal in valoare totala de... lei, din care:... lei, reprezentand chirii si suma de ... lei reprezentand servicii executate de terti, cu precizarea ca nu au la baza un document justificativ, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor respective

Societatea X contesta si accesoriile aferente impozitului pe profit in suma totala de... lei.

3. Societatea X contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei neadmisa la deducere, aferenta cheltuielilor cu inchirierea spatiilor, urmare neefectuării notificării de către proprietarii spațiilor închiriate, la organul teritorial competent, privind operatiunea de taxare a acestor operatiuni.

Petenta considera ca, i-a fost refuzat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei, in mod nejustificat, intrucat considera ca nu are nici o culpa in ceea ce priveste documentele prezentate de furnizor si inregistrate in contabilitate, acte care au aparenta de legalitate si realitate si singura raspundere, trebuie sa apartina persoanei vinovate de intocmirea actelor respective.

Societatea X contesta si accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.

In sustinere, societatea contestatoare invoca Legea contabilitatii nr. 82/1991, Ordinul ministrului finantelor publice nr. 306/2002 si Decizia nr. 381/2005, emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectia de contencios administrativ si fiscal.

II. Raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere, au fost incheiate la societatea X de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii Controlului Fiscal Bacau, avand ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a modului de calculare, evidentiere si virare a creantelor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre societate, respectarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea obligatiilor de plata precum si a accesoriilor aferente acestora.

Prin raportul de inspectie fiscala mentionat, la capitolul privind impozitul pe profit, s-au stabilit urmatoarele:

Perioada verificata in ceea ce priveste impozitul pe profit: ...

In perioada ..., societatea X a efectuat cheltuieli cu materiale de constructii pentru construirea in regie proprie a obiectivului situat in..., str..., nr..., judetul Bacau, pentru care detine autorizatiile de construire nr... (construire modul comercial) si nr... (construire depozite si birouri), emise de Primaria municipiului Onesti. Contabilizarea acestora s-a efectuat in conturile de materiale auxiliare si respectiv, cheltuieli cu materiale auxiliare (602.01 = 302.01), concomitent cu conturile de imobilizari corporale in curs si respectiv, venituri din productia de imobilizari corporale (231 = 722). Aceste **inregistrari contabile nu au fost efectuate de societate in perioada iulie..., cand s-a omis formula contabila 231=722, cu suma de... lei.**

Stabilirea diferentei de... lei s-a efectuat pe baza balantei de verificare intocmita la..., prin corelarea datelor inscrise in rulajele conturilor 602.01 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” si 722 “Venituri din productia de imobilizari corporale”, dat fiind faptul ca, la control nu s-au prezentat alte documente, respectiv: Registru de evidenta fiscala, procese verbale de receptie etc, exceptand inregistrarile contabile efectuate prin notele de contabilitate lunare.

In atare situatie, a rezultat ca in contul de cheltuieli privind materialele auxiliare a fost inregistrata suma de... lei, iar in contul de venituri din productia de imobilizari corporale a fost inregistrata suma de... lei, rezultand **diferenta de ... lei suma care nu a fost inregistrata in contul de venituri** si prin urmare **nu a fost luata in calcul la calcularea profitului impozabil**, potrivit prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, la calculul impozitului pe profit la data de...si implicit, la data de... organul de inspectie fiscala a inclus si veniturile din productia de imobilizari corporale, aferente anului 2004, in suma de... lei (anexa 2.2 din raportul de inspectie fiscala) pentru care **impozitul pe profit suplimentar este in suma de ... lei.**

Prin raportul de inspectie fiscala, se precizeaza ca, verificarea a fost extinsa si asupra celorlalte perioade de raportare care nu au fost supuse metodei de control

prin sondaj. Organul de inspectie fiscala a analizat componenta conturilor 302.01 – Materiale auxiliare si respectiv, 602.01 – Cheltuieli cu materiale auxiliare - si a verificat facturile fiscale care au stat la baza inregistrarilor contabile. A rezultat astfel ca societatea a achizitionat materiale de constructie de natura investitiilor, reprezentand: teava otel, tabla, tencuiala, polistiren, folie carton, plasa, rigips, tamplarie aluminiu, profil, bagheta, spuma, nituri, aracet, electrice, adeziv, var, silicon, superglet, grund, parchet, vopsea, gresie, faianta, diluant, etc.

Principalii furnizori ai petentei fiind: un numar de 6 (sase) societati comerciale din judetul Bacau.

Aprovizionarea cu aceste bunuri a fost efectuata zilnic, pe masura consumului si cu achitarea furnizorilor prin transfer bancar si prin numerar, in limitele legale.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca, in evidenta contabila a societatea X aferenta lunii septembrie 2004, prin Nota contabila nr. 4, se inregistreaza in contul de cheltuieli privind chiriile suma de ... lei si in contul de cheltuieli privind alte servicii executate de terti suma de... lei, **care nu au la baza un document justificativ, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor respective.** In acest sens, din declaratia privind impozitul pe profit intocmita la finele exercitiului financiar 2003, de catre petenta, rezulta ca in categoria cheltuielilor nedeductibile nu a fost inclusa suma de ... lei asa cum prevede art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru obtinerea de date suplimentare a fost solicitat un control incrucisat, in baza Referatului aprobat de conducerea organului de inspectie fiscala inregistrat sub nr... si in temeiul art. 93, alin. (3), lit. b) si art. 95 alin. (1) lit. b) din OG nr. 92/2003, republicata, avandu-se in vedere declaratia verbala a domnului director ... prin care s-a sustinut ca documentul justificativ care nu se regaseste la baza inregistrarii contabile pentru care s-au dedus cheltuieli in suma de ... lei provine de la societatea Z – persoana juridica afiliata cu societatea X In acest sens, a fost incheiat procesul verbal inregistrat sub nr... la societatea Z si sub nr... la Directia generala a finantelor publice Bacau, din care rezulta ca nu s-au constatat facturi fiscale cu valoare totala mai mare de... lei (inclusiv TVA), emise catre petenta, in perioada septembrie – decembrie 2004.

Fata de cele prezentate la calculul impozitului pe profit la... si implicit la ... organul de inspectie fiscala a inclus in categoria cheltuielilor nedeductibile suma de ... lei (anexa 2.2 din raportul de inspectie fiscala) pentru care impozitul pe profit este in suma de ... lei (... lei x 25 % = ... lei).

Prin raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere contestate, au fost stabilite de plata in sarcina petentei, **majorari si penalitati de intarziere in suma totala de... lei**, aferente impozitului pe profit suplimentar in suma totala de ... lei, fiind incalcate prevederile art. 13 alin. (1) si art. 14 alin. (1) din OG nr. 61/2002, coroborate cu art. 115 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Perioada verificata in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata: ...

Prin raportul de inspectie fiscala, la capitolul 1 - taxa pe valoarea adaugata, pct. b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila, s-au constatat urmatoarele:

- lit. f) In perioada octombrie 2003 – mai 2005, societatea X a inregistrat **taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de ... lei** aferenta unor operatiuni scutite de TVA (inchiriere spatiu comercial), prevazute la art. 9, alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002, modificata prin OG nr. 36/2003 pana la 31.12.2003 si art. 141, alin. (2), lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, incepand cu data de 01.01.2004, pentru care nu se face dovada cu furnizorul ... a depus la organul teritorial competent, Notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni, asa cum prevede art. 22 din HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002, modificata prin HG nr. 348/2003, pana la 31.12.2003 si art. 42, alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, incepand cu data de 01.01.2004.

- lit. g) In perioada aprilie 2004 – septembrie 2004, a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei aferenta unor operatiuni scutite (inchiriere spatiu comercial) prevazute la art. 141, alin. (2), lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care optiunea regimului de taxare, se aplica de la data... , cand furnizorul SOCIETATEA Y a depus la organul teritorial competent Notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni inregistrata sub nr. 1277, asa cum prevede art. 42, alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform celor mai sus prezentate, societatea a pierdut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei (situatia facturilor fiscale pe baza carora au fost calculate aceste diferente este cuprinsa in anexa nr. 1.2 la raportul de inspectie contestat).

Potrivit prevederilor art. 92, alin. (3), lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata si ale pct. 91.1 – 91.2 din HG nr. 1050/2004, organele de inspectie fiscala au solicitat administratorului societatii X explicatii scrise, prin Nota explicativa din... fara a se primi insa nici un raspuns pana la data incheierii raportului de inspectie contestat.

Au fost calculate in sarcina societatii X, **majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei** - aferente taxei pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de ... lei, intrucat au fost incalcate prevederile art. 13 alin. (1) si art. 14 alin. (1) din OG nr. 61/2002, coroborate cu prevederile art. 115 si 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

Societatea X are sediul fiscal in municipiul..., nr..., judetul Bacau, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J 04/.../..., are cod de identificare fiscala... cu atribut fiscal R si are ca obiect de activitate "Lucrari de instalatii tehnico-sanitare" – cod CAEN 4533; "Alte lucrari de instalatii" – cod CAEN 4534; "Alte lucrari de finisare, conform evidentei primare si contabile" – cod CAEN 4545.

**1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca ...Onesti datoreaza bugetului de stat suma totala de... lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

**a) Referitor la suma totala de... lei, reprezentand:**

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Prin contestatia formulata, petenta considera ca, pentru suma de ...lei reprezentand impozit pe profit suplimentar, tratamentul contabil al operatiunii de inregistrare a veniturilor din productia de imobilizari corporale, in suma totala de... lei, trebuia efectuat la data receptionarii obiectivului realizat in regie proprie, situat in..., str..., nr..., jud. Bacau. In acest sens, anexeaza procesul verbal de punere in functiune incheiat in data de...

Prin raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere..., s-a stabilit ca **diferenta in suma de... lei nu a fost inregistrata in contul de venituri si nu a fost luata in calcul la stabilirea profitului impozabil, asa cum prevede art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care impozitul pe profit este in suma de ...lei.**

In fapt, in perioada... societatea X a efectuat cheltuieli cu materiale de constructii pentru construirea in regie proprie a obiectivului situat in..., str..., nr..., jud. Bacau, pentru care detine autorizatiile de construire nr... (construire modul comercial) si nr... (construire depozite si birouri), emise de Primaria Onesti. Contabilizarea acestora s-a efectuat in conturile de materiale auxiliare si respectiv, cheltuieli cu materiale auxiliare (602.01 = 302.01), concomitent cu conturile de imobilizari corporale in curs si respectiv, venituri din productia de imobilizari corporale (231=722). Aceste inregistrari contabile nu au fost efectuate de societate in perioada iulie 2004-decembrie 2004, cand s-a omis formula contabila 231=722, cu suma de... lei.

Stabilirea diferentei de... lei s-a efectuat pe baza balantei de verificare intocmita la..., prin corelarea datelor inscrise in rulajele conturilor 602.01 "Cheltuieli cu materiale auxiliare" si 722 "Venituri din productia de imobilizari corporale", dat fiind faptul ca nu s-au prezentat la control alte documente, respectiv: Registrul de evidenta fiscala, procese verbale de receptie etc, exceptand inregistrarile contabile efectuate prin notele de contabilitate lunare.

In atare situatie, a rezultat ca in contul de cheltuieli privind materialele auxiliare a fost inregistrata suma de... lei, iar in contul de venituri din productia de imobilizari corporale a fost inregistrata suma de... lei, rezultand diferenta de ... lei suma care nu a fost inregistrata in contul de venituri si prin urmare **nu a fost luata in calcul la calcularea profitului impozabil**, potrivit prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, pentru perioada..., prin micșorarea veniturilor impozabile la... petenta a diminuat profitul impozabil, cu suma de... lei si implicit **impozitul pe profit cu suma de ...**

In drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 13, lit. a):

**“Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, urmatoarele persoane, denumite in continuare contribuabili:**

**a) persoanele juridice romane.”**

Art. 14 lit. a) din acelasi act normativ:

**“Impozitul pe profit se aplica dupa cum urmeaza:**

**a) in cazul persoanelor juridice romane, asupra profitului impozabil obtinut din orice sursa, atat din Romania, cat si din strainatate.”**

Art 17 alin. (1) din lege:

**“(1) Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 25%, cu exceptiile prevazute la alin. (2), la art. 33 si 38.”**

In timp ce, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipuleaza in mod clar:

**(1) “Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**

Prin raportul de inspectie fiscala, se precizeaza ca, verificarea a fost extinsa si asupra celorlalte perioade de raportare care nu au fost supuse metodei de control prin sondaj.

Astfel, organul de inspectie fiscala a analizat componenta conturilor 302.01 – Materiale auxiliare si respectiv, 602.01 – Cheltuieli cu materiale auxiliare - si a verificat facturile fiscale care au stat la baza inregistrarilor contabile. A rezultat ca, societatea a achizitionat materiale de constructie de natura investitiilor, reprezentand: teava otel, tabla, tencuiala, polistiren, folie carton, plasa, rigips, tamplarie aluminiu, profil, bagheta, spuma, nituri, aracet, electrice, adeziv, var, silicon, superglet, grund, parchet, vopsea, gresie, faianta, diluant, etc.

Principalii furnizori ai petentei fiind: un numar de 6 (sase) societati comerciale.

Aprovizionarea cu aceste bunuri a fost efectuata zilnic, pe masura consumului si cu achitarea furnizorilor prin transfer bancar si prin numerar, in limitele legale.

Potrivit prevederilor art. 92, alin. (3), lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata si ale pct. 91.1 – 91.2 din HG nr. 1050/2004 organele de inspectie fiscala au solicitat administratorului societatii X explicatii scrise, prin Nota explicativa din... – astfel intrebarea nr. 8:

“Specificati care este valoarea investitiilor executate in regie proprie in anul 2004. Cum au fost inregistrate in evidenta contabila si ce documente justificative au stat la baza acestora? De ce au fost inregistrate in cheltuieli de exploatare, fara a se efectua inregistrarea concomitenta a acestora, in conturile de venituri si imobilizari corporale in curs? Cum justificati aceasta situatie care a condus la diminuarea profitului impozabil la finele exercitiului financiar 2004?”,

**fara a se primi insa nici un raspuns pana la data incheierii raportului de inspectie contestat.**

Avand in vedere situatia prezentata si tinand cont de faptul ca prin raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere intocmite de organele de inspectie fiscala ale Activitatii controlului fiscal Bacau s-a demonstrat ca, petenta avea obligatia sa inregistreze veniturile din productia de imobilizari corporale, concomitent cu cheltuielile cu materialele de constructie de natura investitiilor (lunar) pe baza proceselor verbale de receptie provizorie astfel incat profitul impozabil la finele anului fiscal 2004 sa se calculeze conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care consideram ca organul de control a procedat corect stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Fata de mentiunea petentei precum ca, pentru suma de... lei reprezentand impozit pe profit suplimentar, tratamentul contabil al operatiunii de inregistrare a veniturilor din productia de imobilizari corporale in suma de... lei, trebuia efectuat la data receptionarii obiectivului realizat in regie proprie, situat in..., str... , nr..., jud. Bacau, **o consideram lipsita de temei legal, intrucat impozitul pe profit respectiv, profitul impozabil a fost calculat potrivit legislatiei fiscale si nu din punct de vedere al tratamentului contabil.**

De asemeni, din analiza efectuata de organul de control, rezulta ca cheltuielile in suma de ... lei sunt efectuate pentru realizarea unor investitii; **cheltuieli care nu pot afecta profitul impozabil deoarece nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.**

Potrivit art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**“(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii ...”,**

si nu prin includerea in totalitate a cheltuielile cu investitiile in profitul impozabil.

De asemeni facem precizarea ca profitul impozabil, respectiv impozitul pe profit, se calculeaza si inregistreaza trimestrial, cumulat de la inceputul anului, perioada in care sunt luate in considerare toate veniturile realizate din orice sursa, precum si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri efectuate in aceasta perioada, si nu la finalizarea investitiei, cum precizeaza petenta.



Anexarea in acest sens, de catre societatea contestatoare, a procesului verbal de punere in functiune, incheiat in data de..., nu prezinta relevanta, intrucat procesul verbal de punere in functiune (formular cod 14-2-5/b prevazut in Anexa nr. 2 la O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile), este un document de punere in functiune a obiectivului de investitii (mijloc fix-cladire) si data terminarii constructiei din..., str..., nr...

**b) Referitor la suma totala de ... lei, reprezentand:**

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prin contestatia formulata petenta arata ca, pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar la control, organul de inspectie fiscala nu a aprofundat controlul si nu a solicitat precizari suplimentare cu privire la cheltuielile nedeductibile in valoare totala de ... lei.

In fapt, in raportul de inspectie fiscala, referitor la cheltuielile inregistrate se consemneaza faptul ca, in evidenta contabila a societatii X aferenta lunii septembrie 2004, prin Nota contabila nr. 4 se inregistreaza in contul de cheltuieli privind chiriile suma de ... lei si in contul de cheltuieli privind alte servicii executate de terti suma de... lei, **care nu au la baza un document justificativ, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunilor respective.**

Petenta a incalcat prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia:

**“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

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

Organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor art. 92, alin. (3), lit. c) si pct. 91.1 –91.2 din HG nr. 1050/2004 **s-au solicitat administratorului doamna ..., explicatii scrise, prin Nota explicativa din ...** astfel, intrebarea nr. 7:

“ In luna septembrie 2004, conform notei contabile nr..., s-a inregistrat in conturile de cheltuieli din exploatare suma de ... lei si in contul de TVA deductibila suma de ... lei, fara document justificativ. Cum justificati aceasta situatie”, **fara a se primi insa nici un raspuns pana la data intocmirii raportului de inspectie fiscala contestat.**

In drept, art. 92 “Obiectul si functiile fiscale” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:**

- a) examinarea documentelor aflate in dosarul fiscal al contribuabilului;**
- b) verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului;**

**c) discutarea constatarilor si solicitarea de explicatii scrise de la reprezentantii legali ai contribuabililor sau imputernicitii acestora, dupa caz;**

Pentru obtinerea de date suplimentare organele de inspectie fiscala au procedat la efectuarea unui control incrucisat la societatea Z, potrivit art. 93, alin. (3), lit. b) si art. 95 alin. (1) lit. b) din OG nr. 92/2003, republicata, avandu-se in vedere declaratia verbala a domnului director ... (in calitate de director la societatea X si administrator la societatea Z ), prin care s-a sustinut ca **documentul justificativ pentru care s-au dedus cheltuieli in suma de...lei** provine de la societatea Z – persoana juridica afiliata cu societatea X. In acest sens, a fost incheiat procesul verbal inregistrat sub nr... la societatea Z si sub nr... la Directia generala a finantelor publice Bacau, din care rezulta ca nu s-au constatat facturi fiscale cu valoare totala mai mare de ... lei (inclusiv TVA), emise catre petenta, in perioada septembrie – decembrie 2004.

Fata de cele prezentate la calculul impozitului pe profit la... si implicit la ..., organul de inspectie fiscala a inclus in categoria cheltuielilor nedeductibile suma de ... lei (anexa 2.2 din raportul de inspectie fiscala) pentru care **impozitul pe profit este in suma de ... lei** (... lei x 25 % = ... lei).

Fata de mentiunea petentei din contestatie, privind stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei, deoarece organul de inspectie fiscala nu ar fi aprofundat controlul si nu ar fi solicitat precizari suplimentare cu privire la cheltuielile nedeductibile in valoare de ... lei, o consideram lipsita de temei legal, intrucat asa cum am demonstrat mai sus, au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii X si au fost efectuate verificari incrucisate la SOCIETATEA Z ..., persoana juridica afiliata cu petenta.

Au fost calculate de asemenea in sarcina societatii X accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar in suma totala... de lei, astfel – **dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de... lei** - conform prevederilor art. 13 alin. (1) din OG nr. 61/2002 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si **penalitati de intarziere in suma totala de... lei** - potrivit prevederilor art. 14 alin. (1) din OG nr. 61/2002 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

**2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca ... datoreaza bugetului de stat suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, reprezentand:**

- ...lei – taxa pe valoarea adaugata deductibila;
- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

Prin contestatia formulata petenta arata ca, pentru lipsa notificarilor pe care proprietarii spatiilor comerciale nu le-au depus la organul teritorial competent, singura raspundere trebuie sa apartina persoanei vinovate de intocmirea actelor

respective, motiv pentru care, nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

Prin raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere, organul de control arata ca inchirierile de spatii comerciale sunt operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata. Pentru colectarea si respectiv deducerea taxei pe valoarea adaugata, furnizorul ... avea obligatia sa depuna la organul fiscal teritorial Notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni iar furnizorul societatea Y avea obligatia sa aplice regimul de taxare pentru care a optat incepand cu data depunerii acestui document, la organele competente.

In fapt, din evidenta contabila a petentei, aferente perioadei octombrie 2003 – mai 2005, a reiesit faptul ca petenta a inregistrat **taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei** aferenta unor operatiuni scutite de TVA si anume inchirierea unui spatiu comercial de la furnizorul ..., **fara a se face dovada ca acesta a depus la organul teritorial competent, Notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni.**

In drept, art. 9, alin. (2), lit. o) din Legea nr. 345/2002 privind TVA, republicata, prevede:

**“Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata urmatoarele activitati de interes general;...arendarea, concesionarea si inchirierea de bunuri imobile...”**

Iar art. 141, alin. (2), lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipuleaza:

**“Alte operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata sunt;...arendarea, concesionarea si inchirierea de bunuri imobile...”**

In timp ce, art. 42 alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“(3) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare[...]”.**

Avand in vedere ca proprietarul respectiv, societatea Y nu si-a exprimat optiunea de taxare, chirasul respectiv, societatea X nu isi poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, din facturile de chirie emise de proprietarul spatiului.

Prin urmare, in mod corect organul de inspectie fiscala **nu a acceptat deducerea TVA de ... lei**, intrucat nu au fost respectate prevederile art. 42, alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 9 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002 si ale art. 141 alin. (2) lit. k) din Legea

nr. 571/2003, prestatorul emitand facturi fiscale cu TVA pentru operatiuni impozabile ce nu au fost notificate organului fiscal teritorial.

De asemenea, in perioada ..., societatea X a dedus taxa pe valoarea adaugata in mod nejustificat, in suma de ... lei aferenta unor operatiuni scutite de TVA, respectiv inchiriere spatiu comercial de la furnizorul societatea Y.

Societatea Y a **depus Notificare** la organul fiscal teritorial la **data de** astfel incat societatea X **nu a procedat corect inregistrand suma de.. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila**, intrucat potrivit prevederilor art. 42, alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare **“Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale ... se aplică de la data înscrisă în notificare[...]" respectiv data de ...**

Avand in vedere situatia mai sus prezentata societatea X a pierdut dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei intrucat asa cum s-a aratat inchirierile de spatii sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata. Pentru colectarea si respectiv, deducerea taxei pe valoarea adaugata, furnizorul ... avea obligatia sa depuna la organul fiscal teritorial Notificare privind optiunea de taxare a acestor operatiuni iar furnizorul societatea Y avea obligatia sa aplice regimul de taxare pentru care a optat incepand cu data depunerii acestui document la organele competente.

Prin contestatia formulata, societatea X eronat contesta suma de ... lei “prin care nu s-a acordat drept de deducere, aferente cheltuielilor cu inchirierea spatiilor, urmare a lipsei notificarii efectuate de catre proprietarii spatiilor inchiriate la organul teritorial competent, privind operatiunea de taxare a acestor operatiuni” intrucat prin raportul de inspectie fiscala, respectiv decizia de impunere este stabilita o taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta operatiunilor de inchiriere spatiu motiv pentru care suma de... lei urmeaza a se respinge ca fiind fara obiect.

Au fost calculate de asemenea in sarcina petentei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, astfel – **dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de ... lei** - conform prevederilor art. 13 alin. (1) din OG nr. 61/2002 si art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si **penalitati de intarziere in suma totala de ... lei** - potrivit prevederilor art. 14 alin. (1) din OG nr. 61/2002 si art. 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, si avand in vedere prevederile art. 9 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002 privind TVA, art. 13 lit. a), art. 14 lit. a), art. 17 alin. (1), art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 13 alin. (1) si art. 14 alin. (1) din OG nr. 61/2002, art. 42 alin. (3) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 92 alin. (3), art. 115, art. 121 si art. 186 din OG nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 12.1 lit. c) din Ordinul ministrului finantelor nr. 519/2005, se

DECIDE:

1. Respingerea contestatiei formulata de societatea X ca fiind neintemeiata pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea contestatiei formulata de societatea X ca fiind fara obiect pentru suma ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul Bacau.

DIRECTOR EXECUTIV,  
MIRCEA MUNTEAN

SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE