



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA NR. 208 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X, asupra contestației formulată de **SC X SRL din X**, cu sediul în X, județul Hunedoara, înregistrată la RC sub nr. X, având C.I.F. RO X, reprezentată de dl. X, în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. X.

Contestația are ca obiect suma de **X lei reprezentând :**

X lei – taxă pe valoarea adăugată;

X lei – majorări de întârziere aferente TVA;

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost comunicată către petentă cu adresa nr. X, primită de petentă în data de **X**, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația formulată de **SC X SRL din X** a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA sub nr. X.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL din X invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta consideră cheltuiala deductibilă deoarece activitatea de publicitate a fost în concordanță cu prevederile Hotărâre nr. 22 din

16/01/2003, publicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 44 din 27/01/2003.

Cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate în scopul popularizării firmei, produsului sau serviciului, utilizând mijloace de informare în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.

Organele de control invocă încălcarea art.145 alin.2 lit.a din codul fiscal, fără a ține cont de faptul că pe baza documentelor prezentate rezultă în mod indubitabil că petenta a realizat venituri.

În același timp, întrucât contractul de publicitate este în vigoare până la data de X, petenta nu înțelege cum se poate trage concluzia că acesta nu și-a atins finalitatea.

Totodată, petenta arată că prestatorul a achitat TVA aferent sumei care face obiectul prezentei contestații, iar prin decizia organelor de control s-ar ajunge în situația pe care o consideră inadmisibilă de a se percepe TVA de 2 ori pentru aceeași sumă.

Ținând cont de aceste motive, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

În anul X unitatea verificată a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” suma totală de X lei reprezentând contravaloare servicii publicitare facturate de SC X SRL X, TVA dedusă fiind în sumă totală de X lei, astfel:

- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;

Între **SC X SRL din X** și SC X SRL a fost încheiat contractul nr. X, având ca obiect „*susținerea pe postul de radio X și cel de televiziune X a campaniei publicitare*” pe perioada X. Valoarea contractului este de X lei, fără TVA.

Prin actele adiționale nr. X și X din data de X se modifică valoarea contractului la suma de X lei/luna (inclusiv TVA) și se prelungește durata contractului până la data de X.

În perioada supusă inspecției fiscale, activitatea desfășurată de unitatea verificată a constat în închirierea de bunuri către SC X SRL X (2 autoturisme + echipament, subansamble și accesorii necesare pentru dotarea unui studio radio -TV), în baza contractelor încheiate.

În perioada X, SC X SRL este unicul client al unității verificate.

Urmare celor prezentate, cheltuielile de publicitate înregistrate în evidența contabilă în anul X, în baza facturilor emise de SC X SRL, nu sunt aferente realizării de venituri, iar TVA dedusă în baza facturilor emise de SC X SRL X nu este aferenta realizării unor operațiuni taxabile

În consecință, organele de inspecție fiscală nu acorda deductibilitate pentru cheltuielile de publicitate în sumă totală de X lei, iar cu privire la TVA dedusă în sumă totală de X lei, constata ca nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel ca au stabilit TVA suplimentar în suma de X lei.

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din Og nr. 92 / 2003 privind codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, pentru TVA stabilită suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei (în procent de 0,1% din suma datorată pentru fiecare zi de întârziere), calculate până la data de X.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în X, județul Hunedoara, înregistrată la RC sub nr. X, având C.I.F. RO X, reprezentată de dl. X, în calitate de administrator.

III.1. Referitor la suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere, cauza supusă soluționării o constituie legalitatea măsurii dispusă de organul de control, în condițiile în care petenta nu justifică cu

documente că serviciile de publicitate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile .

În fapt, în anul X, **SC X SRL** a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” suma totală de X lei reprezentând contravaloare servicii publicitare facturate de SC X SRL X, TVA dedusă fiind în sumă totală de X lei, astfel:

- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;
- factura nr. X reprezentând contravaloare servicii publicitare în valoare de X lei, TVA dedusă fiind în sumă de X lei;

Între **SC X SRL din X** și SC X SRL a fost încheiat contractul nr. X, având ca obiect „susținerea pe postul de radio X și cel de televiziune X a campaniei publicitare” pe perioada X. Valoarea contractului este de X lei, fără TVA.

Prin actele adiționale nr. X și X din data de X se modifică valoarea contractului la suma de X lei/luna (inclusiv TVA) și se prelungește durata contractului până la data de X.

În perioada supusă inspecției fiscale, activitatea desfășurată de unitatea verificată a constat în închirierea de bunuri către SC X SRL X (2 autoturisme + echipament, subansamble și accesorii necesare pentru dotarea unui studio radio -TV), în baza contractelor încheiate.

În perioada X, SC X SRL este unicul client al unității verificate.

În drept, CAPITOLUL X - Regimul deducerilor art.145 din LEGEA Nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Se reține că **SC X SRL** a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor publicitare „*susținerea pe postul de radio X și cel de televiziune X a campaniei publicitare*”, **fără a justifica că serviciile publicitare au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile**, întrucât ulterior încheierii contractului de publicitate, nu s-a modificat structura clienților, rămânând unic client SC X SRL X (prestatorul serviciilor publicitare), iar activitatea desfășurată de unitatea verificată a rămas aceeași, respectiv închirierea bunurilor în favoarea aceluiași prestator (SC X SRL X).

Argumentul societății prin care se susține că: „*nu înțelege cum se poate trage concluzia că acesta nu și-a atins finalitatea*”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din dosarul cauzei, societatea nu justifică faptul că serviciile au fost folosite în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Față de cele de mai sus se reține faptul că societatea contestatoare **nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA**, **întrucât nu rezultă că serviciile de publicitate au fost utilizate la realizarea de operațiuni taxabile și care au devenit generatoare de venituri**, întrucât așa cum am arătat și mai sus, în urma campaniei publicitare efectuate nu s-a modificat structura clienților, iar activitatea desfășurată de unitatea verificată a rămas aceeași.

Referitor la considerarea de către petentă a serviciilor de publicitate ca și cheltuieli deductibile, aceasta **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei**, întrucât actul normativ menționat în contestație face referire la instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit cuprinse în Anexa nr. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, a fost abrogat de art. 298, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: "**(1) La data intrării în vigoare a prezentului Cod fiscal se abrogă: (...) Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 456 din 27 iunie 2002, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv actele normative date în aplicarea legii**".

Conform art. 297 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, data intrării în vigoare a Codului fiscal este 1 ianuarie 2004, iar perioada pentru care **SC X SRL** a fost supusă inspecției fiscale a fost X.

Mai mult, urmare a celor menționate mai sus, considerăm ca nefondată invocarea de către **SC X SRL** a prevederilor abrogate din HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 22 din 16 ianuarie 2003 pentru abrogarea unor dispoziții legale, precum și pentru modificarea și completarea unor metodologii contabile și fiscale, publicată în Monitorul Oficial NR. 44 din 27 ianuarie 2003, cu privire la

deductibilitatea cheltuielilor de publicitate, întrucât obiectul contestației este doar taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, petenta necontestând și impozitul pe profit stabilit suplimentar.

În speță, sunt incidente și prevederile ORDONANȚEI GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care la art.206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519 / 2005 emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca :

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

Se reține că în susținerea contestației, **petenta nu a prezentat documente justificative** din care să rezulte natura serviciilor prestate, respectiv studii, analize, planuri de concepere a strategiei campaniei publicitare, de promovare, prin ce modalități au fost efectuate acestea, modul de realizare a spoturilor, respectiv clipurilor publicitare documente care să ateste că servicii au fost efectiv prestate, și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, societatea neinvocând niciun temei legal în vigoare în susținerea contestației.

În consecință, organele de inspecție fiscală, **în mod legal**, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei, aferentă serviciilor de publicitate facturate de SC X SRL X pentru perioada X, stabilind un TVA suplimentar în sumă de X lei.

Prin urmare, **se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată, contestația formulată de SC X SRL din X** împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. X, pentru **capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

III.2. Referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA, cauza supusă soluționării o constituie legalitatea măsurii de calcul accesorii în condițiile în care se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și în condițiile în care petenta nu invocă motive de fapt și de drept pe care să își întemeiază contestația.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519 / 2005 emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care stipulează:

„Contestația poate fi respinsă ca :

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

În baza celor reținute și având în vedere faptul că **SC X SRL din X nu aduce argumente justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale**, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la modul de calcul pentru majorărilor de întârziere, cota de majorări de întârziere aplicată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a majorărilor de întârziere, numărul de zile de întârziere, și ținând cont de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, **organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei** cu privire la alte motive prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Întrucât la pct. **III.1.** din prezenta s-a reținut că societatea datorează debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de **X lei**, calculate în mod legal, de organul de inspecție fiscală, în conformitate cu art.119 alin.(1) și 120 alin.(1) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“art.119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”,

art. 120 (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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”,

și conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" potrivit căruia accesoriu urmează soarta juridică a principalului, **se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată**, contestația formulată de SC X SRL din X împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală

generală nr. X, pentru **capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA** .

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată SC X SRL din X, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală generală nr. X, pentru suma de X lei reprezentând :

X lei – taxă pe valoarea adăugată;

X lei – majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv