



**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala a Finantelor Publice**  
**a judetului Suceava**  
**Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava**  
**Telefon/Fax: 0230/521358**

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

din data de \_\_\_\_\_

privind soluționarea contestației formulată de **S.C. .... S.R.L.** din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ..../20.06.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. ..../18.06.2008 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ..../20.06.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. ....S.R.L. din localitatea Suceava, .....

**S.C. .... S.R.L.** din localitatea Suceava contestă Decizia de impunere nr. ...., emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma de ....lei**, reprezentând:

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

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

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

**I. S.C. ....S.R.L. Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă de .... lei, reprezentând: taxa pe valoarea**

**adăugată în sumă de ....lei, ....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ....lei impozit pe profit și ....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

## REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

1. Petenta precizează că în luna martie 2004 a vândut un mijloc fix la prețul de ....lei din care TVA ..... lei, fiind înregistrat în contabilitate la valoarea de ....lei, valoarea amortizată fiind de ....lei, iar valoarea neamortizată a fost înregistrată în contul 6583 „cheltuieli privind activele cedate” fiind considerată cheltuială normală de producție. Organele de control au stabilit că diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și prețul de vânzare al mijlocului fix, respectiv suma de .... lei, este cheltuială nedeductibilă fiscal, invocându-se prevederile art. 24(15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea susține că textul de lege invocat de organele de control este eronat, pe motiv că nu se face referire la cheltuielile nedeductibile fiscal, acestea fiind reglementate de art. 21 pct. 3 și 4 din același act normativ.

Petenta precizează că speța de față, care se referă la vânzarea unui mijloc fix sub valoarea rămasă neamortizată, a fost reglementată de Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/2004 și a fost invocată și în cererile agenților economici, iar în răspunsul la aceste cereri au fost invocate de asemenea prevederile Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/2004.

Societatea anexează în susținerea contestației copie după Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/2004 și după adresa Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava.

Petenta susține că, atât baza impozabilă în sumă de ....lei cât și impozitul pe profit aferent în sumă de ....lei, nu au bază legală.

2. În anul 2005, societatea a dedus cheltuiala cu chiria și utilitățile în sumă de ....lei, pentru un spațiu comercial închiriat inițial cu scopul deschiderii unui show - room auto și care, de fapt, a fost utilizat pentru depozitarea uleiurilor, pieselor auto și a altor materiale necesare desfășurării activității de reparare auto și comercializare piese auto.

Petenta susține că organele de control au considerat în mod eronat că au fost încălcate prevederile art. 21 pct. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea susține că veniturile neimpozabile sunt definite la art. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar prin închirierea spațiului comercial S.C. ....S.R.L. nu a urmărit să realizeze astfel de venituri, ci a urmărit să se dezvolte prin diversificarea activității.

Societatea susține că nu există în legislația actuală nici un articol care să precizeze că, dacă o cheltuială efectuată în scopul extinderii activității nu aduce venituri efective, atunci ea este nedeductibilă fiscal, așa cum au considerat organele de control, iar veniturile neimpozabile definite la art. 20 din Legea nr. 571/2003, nu puteau fi obținute prin cheltuieli cu închirierea unui spațiu comercial, motiv pentru care petenta consideră că prin închirierea spațiului comercial nu au fost încălcate

prevederile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal, stabilirea impozitului pe profit suplimentar în sumă de ..... lei fiind fără bază legală.

3. Petenta contestă dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, pe motiv că organele de control nu au ținut cont de faptul că, în perioada decembrie 2006 – decembrie 2007, societatea avea impozit pe profit achitat în plus.

## REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Petenta precizează că în luna martie 2004, S.C. ....S.R.L. a vândut un mijloc fix la prețul de .....lei din care TVA în sumă de ..... lei, mijlocul fix având valoarea de intrare de .....lei, din care s-a amortizat cu valoarea de .....lei până la data vânzării. Organele de control au considerat că diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și prețul de vânzare este cheltuială nedeductibilă, pentru care societatea avea obligația de a colecta TVA, în sumă de .....lei, conform art. 137 pct. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003 și ale pct. 18(4) din H.G. nr. 44/2003, republicată.

Contestatoarea susține că art. 137, invocat în mod eronat de către organele de control, se referă la mijloacele fixe lipsă, iar în situația de față este vorba de livrarea unui mijloc fix. Societatea susține că organele de control au considerat că baza de impozitare trebuie ajustată, ajustarea fiind prevăzută la art. 138 din Legea nr. 571/2003 și nu la art. 137 invocat de către organele de control.

2. Petenta precizează că organele de control au constatat că, în luna decembrie 2004, societatea a înregistrat în mod eronat în cont 611 „cheltuieli cu reparațiile” suma de ..... lei, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, aceasta reprezentând de fapt cheltuieli cu investițiile.

Societatea precizează că facturile de achiziție a instalației termice, respectiv factura nr. ....în valoare de .....lei, factura nr. ....în valoare de .....lei și factura nr. ....în valoare de .....lei, nu au fost luate în considerare de către organele de control, acestea stabilind taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .....lei aferentă investiției pe motiv că, petenta nu deține documente care să ateste realitatea efectuării acestei investiții.

Petenta susține că realitatea investiției poate fi verificată având în vedere faptul că instalația termică există în clădirea în care se desfășoară activitatea de service auto.

În susținerea cauzei, petenta invocă prevederile art. 145 pct. 3 și 8 din Legea nr. 571/2003 și depune la dosarul cauzei copii ale facturilor de achiziție a instalației termice, ale jurnalelor de cumpărări și ale jurnalelor de vânzări ale firmei furnizoare.

Societatea susține că înregistrarea eronată a investiției în contul de cheltuială care este nedeductibilă fiscal, nu înseamnă că nu are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă, motiv pentru care consideră că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar nu are fundament legal.

3. Societatea precizează că în anul 2005 a închiriat un spațiu comercial pentru care a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea chiriei și a utilităților în sumă de .....lei, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .....lei.

Petenta precizează că organele de control au considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, nefiind realizate în scopul obținerii de venituri impozabile și au considerat că taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei nu poate fi dedusă, invocând ca temei legal art. 145 pct. 3 din Legea nr. 571/2003.

Contestatoarea susține că temeiul legal invocat de către organele de control nu condiționează deducerea taxei pe valoarea adăugată de realizarea unor venituri impozabile, singura condiție impusă de Legea nr. 571/2003 privind deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată referindu-se la faptul că operațiunea respectivă trebuie să fie consemnată într-o factură fiscală care să îndeplinească cerințele art. 155 din același act normativ.

**II. Prin Decizia de impunere nr. ....., Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a stabilit că S.C. ....S.R.L. Suceava datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, impozit pe profit în sumă de .....lei și obligații fiscale accesorii în sumă totală de ..... lei.**

În urma verificărilor efectuate la S.C. ....S.R.L. Suceava, organele de control au constatat următoarele:

#### REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

1. În luna martie 2004 societatea a vândut un mijloc fix cu factura nr. ....cu o valoare totală de .....lei, din care TVA în sumă de ..... lei, utilajul fiind achiziționat la valoarea de .....lei, iar până la data vânzării a fost amortizată valoarea de .....lei.

Organele de control au considerat că, diferența în sumă de .....lei dintre prețul de vânzare și valoarea rămasă neamortizată este cheltuială nedeductibilă, motiv pentru care au majorat profitul impozabil cu suma de .....lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit în baza prevederilor art. 24(15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. În exercițiul financiar 2005, S.C. ....S.R.L. a închiriat un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L. Suceava, pentru care a înregistrat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea chiriei și a utilităților în sumă totală de .....lei.

Organele de control au constatat că, până la data finalizării inspecției fiscale, societatea nu a desfășurat nici un fel de activitate și nu a înregistrat nici un venit impozabil din spațiul închiriat, iar până la data de 31.12.2005 nu a declarat la organul fiscal teritorial spațiul comercial ca punct de lucru al S.C. ....S.R.L..

Organele de control au considerat că, efectuarea de cheltuieli pentru închirierea spațiului comercial și cu utilitățile, nu sunt realizate în scopul obținerii de venituri impozabile, nefiind deductibile din punct de vedere fiscal, încalcându-se astfel prevederile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au

stabilit în sarcina petentei un profit impozabil suplimentar în sumă de .....lei și un impozit pe profit aferent în sumă de .....lei.

3. Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă totală de .....lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .....lei, conform prevederilor art. 119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

## REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

În urma verificărilor efectuate privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2003 – 31.12.2007, organele de control au constatat următoarele:

1. În luna martie 2004, S.C. ....S.R.L. a vândut un mijloc fix în valoare totală de .....lei, din care TVA în sumă de ..... lei.

Organele de control au considerat că diferența în sumă de .....lei dintre prețul de vânzare și valoarea rămasă neamortizată este cheltuială nedeductibilă, care are influență și asupra taxei pe valoarea adăugată, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .....lei, aferentă sumei de .....lei.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită în baza art. 137 din Lege nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a pct. 18(4) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. În luna decembrie 2004, societatea a înregistrat în contul 611 „cheltuieli cu reparațiile” suma de .....lei și a dedus TVA în sumă de .....lei, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative în vederea stabilirii realității efectuării acestor cheltuieli.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .....lei.

3. În exercițiul financiar 2005, S.C. ....S.R.L. a închiriat un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L., pentru care a înregistrat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea chiriei și a utilităților în sumă totală de .....lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .....lei.

Având în vedere că societatea nu a desfășurat nici o activitate și nu a înregistrat nici un venit impozabil din spațiul închiriat, iar până la data de 31.12.2005 nu a declarat la organul fiscal teritorial spațiul comercial ca punct de lucru al S.C. ....S.R.L., organele de control au considerat că agentul economic nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, aferentă cheltuielilor cu chiria și utilitățile pentru spațiul respectiv.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită în baza prevederilor art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

4. Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .....lei, conform prevederilor art. 119 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

#### **A. REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT**

**1. Referitor la suma contestată de ..... lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume în condițiile în care societatea a vândut un mijloc fix la o valoare mai mică decât valoarea rămasă neamortizată.**

**În fapt,** organele de control au constatat că, în luna martie 2004, S.C. ....S.R.L. a vândut un mijloc fix cu factura nr. ....în valoare totală de .....lei, din care TVA în sumă de ..... lei, utilajul fiind achiziționat la valoarea de .....lei, iar până la data vânzării a fost amortizată valoarea de .....lei.

Organele de control au considerat că diferența în sumă de .....lei dintre prețul de vânzare și valoarea rămasă neamortizată este cheltuială nedeductibilă, motiv pentru care au majorat profitul impozabil cu suma de .....lei și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit în baza prevederilor art. 24(15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**În drept,** în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 19 și art. 24** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

##### **ART. 19**

##### **„Reguli generale**

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

##### **ART. 24**

##### **„Amortizarea fiscală**

**(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a**



**acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală.**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri.

Conform prevederilor legale menționate, în cazul vânzării unui mijloc fix, câștigurile sau pierderile se calculează pe baza valorii fiscale acestuia, care reprezintă diferența dintre valoarea fiscală de intrare diminuată cu amortizarea fiscală.

În raportul de inspecție fiscală organele de control fac precizarea că, societatea a vândut un mijloc fix cu suma de .....lei din care TVA în sumă de ..... lei, utilaj ce fusese achiziționat la valoarea de .....lei, iar până la data vânzării a fost amortizată valoarea de .....lei, societatea considerând cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil întreaga valoare rămasă neamortizată la data vânzării mijlocului fix.

Organele de control precizează că, diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și suma obținută din vânzarea mijlocului fix nu este cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit, precizându-se că au fost încălcate prevederile art. 24 alin. 15 din Codul fiscal.

Din cele prezentate mai sus nu rezultă modul în care societatea a încălcat prevederile art. 24 alin. 15 din Codul fiscal, organele de control susținând, pe de o parte, că diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și suma obținută din vânzarea mijlocului fix nu este cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit, iar pe de altă parte, că au fost încălcate prevederile art. 24 alin. 15, conform căruia pierderile rezultate din vânzarea de mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală.

De asemenea, din analiza raportului de inspecție fiscală contestat nu rezultă dacă organele de control au avut în vedere Decizia nr. 2 din 07.04.2004, emisă de Comisia Fiscală Centrală privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

**„În aplicarea prevederilor art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării sau cedării unui mijloc fix amortizabil sau terenurilor, calculate ca diferență între valoarea fiscală de intrare a acestora și amortizarea fiscală, după caz, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.”**

Având în vedere prevederile acestui act normativ, cheltuiala cu cedarea mijlocului fix în sumă de ..... lei, reprezentând diferența dintre valoarea fiscală de intrare în sumă de .....lei și valoarea amortizată în sumă de .....lei, este cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri, fiind deductibilă la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit.

Prin contestația formulată petenta susține că suma înregistrată în contul 6583 – reprezentând valoarea rămasă neamortizată la data vânzării mijlocului fix este o cheltuială normală de producție care este deductibilă la calculul profitului impozabil și că acest fapt rezultă și din adresa nr. .... din 04.04.2008, emisă de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, adresă pe care o anexează în copie la dosarul cauzei.

În baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă cu claritate modul în care societatea a încălcat prevederile art. 24 alin. 15 din Codul Fiscal, invocat de către organele fiscale, organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii impozitului pe profit suplimentar în sumă de ....lei, motiv pentru care **se va desființa** Decizia de impunere nr. ...., privind **suma de ....lei**, reprezentând impozit pe profit.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 01.04.2008, unde se stipulează:

*„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

*„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”*

și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, unde se stipulează:

*„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”*

**2. Referitor la suma de ....lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile privind chiriile și utilitățile, facturate pentru punctul de lucru deținut de societate și nedecarat organelor**



**fiscale, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care prin actul de control contestat nu s-a analizat în detaliu dacă documentele în baza cărora s-au înregistrat aceste cheltuieli îndeplinesc condiția de document justificativ și dacă aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor realizate de societate.**

**În fapt**, în exercițiul financiar 2005, S.C. ....S.R.L. a închiriat un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L. pentru care a înregistrat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea chiriei și a utilităților în sumă totală de .....lei.

Organele de control au constatat că, până la data finalizării inspecției fiscale, societatea nu a desfășurat nici un fel de activitate și nu a înregistrat nici un venit impozabil din spațiul închiriat, iar până la data de 31.12.2005 nu a declarat la organul fiscal teritorial spațiul comercial ca punct de lucru al S.C. ....S.R.L., considerând că au fost încălcate astfel prevederile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit în sarcina petentei un profit impozabil suplimentar în sumă de .....lei și un impozit pe profit aferent în sumă de .....lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 21 alin. 4 lit. f)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 21**

**„Cheltuieli**

**(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 efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”**

Din textul de lege citat mai sus, rezultă că, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, conform legii, prin care se face dovada efectuării operațiunii.

Din analiza actului de control contestat, rezultă că organele de control nu au făcut o analiză detaliată a facturilor emise pentru punctul de lucru nedeclarat, analiză din care să rezulte dacă acestea îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii.

La **art. 19 alin. 1** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

**ART. 19**

**„Reguli generale**

**(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și 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 urmare, deductibilitatea sau nedeductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit este dată de legea fiscală, în condițiile prevăzute de aceasta, iar sancțiunile privind nedeclararea punctelor de lucru sunt prevăzute expres în actul normativ care reglementează această obligație și nu constituie temei pentru neacceptarea deductibilității cheltuielilor.

- **Art. 21 alin 1** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 21**

**„Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”**

Conform textului de lege citat mai sus, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, doar acele cheltuieli care au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a închiriat în exercițiul financiar 2005, un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L. Suceava, în scopul deschiderii unui show – room auto, pentru care a înregistrat cheltuieli cu chiria și utilitățile în sumă totală de ....lei.

Prin contestația formulată petenta susține că, deoarece nu s-a reușit deschiderea show – room- ului, spațiul respectiv a fost utilizat pentru depozitarea uleiurilor, a pieselor auto și a altor materiale necesare desfășurării activității de reparații și comercializare piese auto.

În condițiile în care organele de control nu au analizat dacă efectuarea acestor cheltuieli a fost necesară desfășurării activității societății – întreținerea și repararea autovehiculelor – și în consecință, dacă reprezintă costuri aferente veniturilor realizate, respectiv dacă spațiul respectiv a fost folosit ca și depozit sau a fost deținut fără a avea legătură cu activitatea societății, **urmează a se desființa** Decizia de impunere nr. ...., privind **suma de ....lei**, reprezentând impozit pe profit.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la secțiunea A punctul 1 in prezenta decizie.

**3. Referitor la majorările de întârziere în sumă de ....lei, aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care debitul care a generat aceste majorări, a fost contestat parțial de societate, iar pentru debitul contestat a fost desființată Decizia de impunere nr. ....**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. ...., ce face obiectul contestației, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de ....lei, aferente impozitului pe profit în sumă de ....lei, calculate pentru perioada 01.01.2004 – 26.05.2008.

**În drept**, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- ❖ începând cu 1.01.2004, **art. 114, 115 și 120** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

**„ART. 114**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]**

**ART. 115**

**„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:**

**a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acestuia inclusiv; [...]**

**ART. 120**

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”**

**Articolul 120** a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la**

*data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

Începând cu data de 01.01.2006, sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

**ART. 3**

*„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:*

*"ART. 115*

*Majorări de întârziere*

*(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.*

*[...]*

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

Din textele de lege mai sus citate se reține că, pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Din debitul total în sumă de .....lei, reprezentând impozit pe profit, care a generat majorările în sumă de .....lei, societatea a contestat doar suma de .....lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă care este suma accesoriilor aferente debitului necontestat și care este suma accesoriilor aferente debitului în sumă de .....lei, pentru care contestația a fost desființată, motiv pentru care organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii.

Prin contestația formulată, petenta susține că, organele de control, în mod eronat, au calculat majorări de întârziere aferente impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2004 – 26.05.2008, pe motiv că la calculul lor nu s-a ținut cont de faptul că societatea avea achitate sume în plus la impozitul pe profit, față de declarațiile 100 depuse.

Din fișa sintetică a contribuabilului, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, rezultă că în anul 2006 societatea a depus la organul fiscal două declarații rectificative prin care diminuează impozitul pe profit datorat, declarat anterior.

În speță sunt aplicabile prevederile **art. 120 alin. 3** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

**ART. 120**

### *„Majorari de intarziere*

*(3) In situatia in care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative in raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de intarziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei si pana la data stingerii acesteia inclusiv.”*

Conform acestui text de lege, în cazul corectării declarațiilor, atunci când diferențele sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează majorări de întârziere pentru suma datorată după corectare, începând cu ziua următoare scadenței și până la data stingerii acesteia.

Din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă dacă organele de control au analizat acest aspect și dacă la calculul majorărilor de întârziere au ținut cont de eventualele sume achitate în plus la impozitul pe profit, motiv pentru care organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la acest aspect.

Având în vedere cele prezentate și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează **a se desființa** Decizia de impunere nr. ...., privind majorările de întârziere **în sumă de ....lei** aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la recalcularea accesoriilor, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la secțiunea A punctul 1 în prezenta decizie.

## **B. REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ**

**1. Referitor la suma contestată de ....lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume în condițiile în care societatea a vândut un mijloc fix la o valoare mai mică decât valoarea rămasă neamortizată.**

**În fapt**, organele de control au constatat că în luna martie 2004, S.C. ....S.R.L. a vândut un mijloc fix cu factura nr. ....cu o valoare totală de ....lei, din care TVA în sumă de .... lei, utilajul fiind achiziționat la valoarea de ....lei, iar până la data vânzării a fost amortizată valoarea de ....lei.

Organele de control au considerat că, diferența în sumă de ....lei dintre prețul de vânzare și valoarea rămasă neamortizată este cheltuială nedeductibilă, care are influență și asupra taxei pe valoarea adăugată, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ....lei, aferentă sumei de ....lei.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită în baza art. 137 din Lege nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a pct. 18(4) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 137 alin. 1 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 137**

**„Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării**

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operațiuni;”**

Conform textului de lege citat mai sus, în cazul livrărilor de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de către furnizor din partea cumpărătorului.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, S.C. ....S.R.L. a vândut un mijloc fix la valoarea de ....lei, din care TVA în sumă de .... lei, utilajul fiind achiziționat la valoarea de ....lei, iar până la data vânzării a fost amortizată valoarea de ....lei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că pentru livrarea bunului respectiv societatea a primit în contrapartidă suma de ..... lei, pentru care a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei.

Organele de control precizează că diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și suma obținută din vânzarea mijlocului fix este cheltuială nedeductibilă, ce are influență fiscală și asupra taxei pe valoarea adăugată.

Organele de control invocă prevederile art. 137 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**ART. 137**

**„Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării**

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**[...]**



*b) preturile de achizitie sau, in lipsa acestora, pretul de cost, determinat la momentul livrării, pentru operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (3) lit. e), alin. (4) si (5). Daca bunurile sunt mijloace fixe, pretul de achizitie sau pretul de cost se ajusteaza, astfel cum se prevede in norme;”*

Invocarea acestui text de lege de către organele de control este eronată deoarece prevederile acestui articol de lege se referă la operațiunile cuprinse la art. 128 alin. 3 lit. e), alin. 4 și alin. 5 din Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 128**

*„(3) Sunt, de asemenea, considerate livrari de bunuri efectuate cu plata, in sensul alin. (1):*

*e) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor prevazute la alin. (9) lit. a) si c).*

*(4) Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuate cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.*

*(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei societati comerciale catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire de bunuri legata de lichidarea sau de dizolvarea fara lichidare a societatii, constituie livrare de bunuri efectuate cu plata.”*

Analizând textul de lege citat mai sus se constată că art. 128 se referă la cu totul alte operațiuni decât vânzarea de mijloace fixe.

În concluzie, invocarea art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este eronată.

De asemenea, organele de control invocă prevederile pct. 18(4) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având următorul conținut:

*„(4) In sensul [art. 137](#) alin. (1) lit. c) din Codul fiscal baza de impozitare pentru active corporale fixe care constituie livrare de bunuri conform [art. 128](#) alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, altele decat bunurile imobile, este constituita din valoarea ramasa la care aceste bunuri sunt inregistrate in contabilitate, calculata in functie de amortizarea contabila, dar nu mai putin decat valoarea la care bunurile au fost imputate, in cazul bunurilor constatate lipsa. Daca activele corporale fixe sunt complet amortizate, baza de impozitare este zero, sau dupa caz, valoarea imputata, in cazul lipsurilor imputabile.”*

Organele de control au invocat în mod eronat aceste prevederi legale deoarece, pe de o parte, acest articol este cuprins în H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

**republicat la data de 01.01.2007, iar vânzarea mijlocului fix avut loc în martie 2004, perioadă în care H.G. nr. 44/2004 nu conținea aceste precizări, iar pe de altă parte, aceste norme se referă la operațiuni prevăzute la art. 128 din Codul fiscal care, după cum s-a arătat mai sus, nu se referă la vânzări de mijloace fixe.**

În baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că temeiul de drept invocat de către organele de control este eronat, rezultă că organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă sumei de .....lei, reprezentând diferența dintre valoarea rămasă neamortizată și valoarea de vânzare a mijlocului fix, motiv pentru care **se va desființa** Decizia de impunere nr. ...., privind **suma de .....lei.**

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la secțiunea A punctul 1 în prezenta decizie.

**2. Referitor la suma de .....lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care organele de control au respins la deducere suma de .....lei, pe motiv că societatea nu deține documente justificative în vederea stabilirii realității efectuării cheltuielilor, iar petenta depune la dosarul cauzei copii ale facturilor fiscale în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată.**

**În fapt,** în luna decembrie 2004 societatea a înregistrat în contul 611 „cheltuieli cu reparațiile” suma de .....lei și a dedus TVA în sumă de .....lei. Organele de control precizează că societatea nu a prezentat documente justificative în vederea stabilirii realității efectuării acestor cheltuieli, motiv pentru care au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .....lei.

Petenta depune la dosarul contestației copii ale facturilor nr. ...., nr. ....din 29.12.2004 și nr. .... din 30.12.2004, emise de S.C. ....S.R.L. în sumă totală de 1.....lei, din care TVA în sumă de .....lei, reprezentând instalație termică.

**În drept,** în speță sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. 3 lit. a) și alin. 8 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 145**  
**„Dreptul de deducere**  
**[...]**

*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;*

*[...]*

*(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la [art. 155](#) alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la [art. 150](#) alin. (1) lit. b) si [art. 151](#) alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit [art. 155](#) alin. (4);”*

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform acestor texte de lege, dreptul de deducere trebuie justificat cu factura fiscală, care trebuie să cuprindă anumite elemente prevăzute de lege și să fie emisă pe numele persoanei impozabile de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, organele de control au respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, aferentă unor cheltuieli cu reparațiile, pe motiv că societatea nu deține documente justificative care să dovedească realitatea efectuării acestor cheltuieli.

Petenta depune la dosarul contestației copii ale facturilor nr. ...., nr. ....din 29.12.2004 și nr. .... din 30.12.2004, emise de S.C. ....S.R.L. în sumă totală de 1.....lei, din care TVA în sumă de .....lei, reprezentând instalație termică, documente care nu au fost prezentate în timpul verificării, nefiind cercetate de către organele de control.

Referitor la dreptul contestatoarei de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin (4)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al**

*actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*”

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

*„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”*

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că petenta deține documente noi, care anterior nu au fost analizate de organele fiscale, acestea fiind depuse ulterior la dosarul contestației, iar potrivit punctului 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, urmează să se **desființeze** Decizia de impunere nr. .... din 30.05.2008 și Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 30.05.2008, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei**, în vederea analizării documentelor depuse de contestatoare în susținerea cauzei.

Desființarea are la **bază prevederile art. 216 alin (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7 și 12.8** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005**, citate de asemenea la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

**3. Referitor la suma de ....lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, cauza supusă soluționării este dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei facturată pentru punctul de lucru deținut de societate și nedeclarat organelor fiscale, este deductibilă, în condițiile în care prin actul de**

**control contestat nu s-a analizat în detaliu dacă documentele în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată îndeplinesc condiția de document justificativ și dacă aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.**

**În fapt**, în exercițiul financiar 2005, S.C. ....S.R.L. a închiriat un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L. pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă chiriei în sumă de ....lei.

Organele de control au constatat că societatea nu a desfășurat nici o activitate și nu a înregistrat nici un venit impozabil din spațiul închiriat, iar până la data de 31.12.2005 nu a declarat la organul fiscal teritorial spațiul comercial ca punct de lucru al S.C. ....S.R.L., motiv pentru care au considerat că agentul economic nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, aferentă cheltuielilor cu chiria și utilitățile pentru spațiul respectiv.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită în baza prevederilor art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. 8 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**ART. 145**

**„Dreptul de deducere**

**(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:**

**a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b si art. 151 alin. (1) lit. b, care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4);**”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Conform acestor texte de lege, dreptul de deducere trebuie justificat cu factura fiscală, care trebuie să cuprindă anumite elemente prevăzute de lege și să fie emisă pe numele persoanei impozabile de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Se reține că, în raportul de inspecție fiscală, organele de control nu fac o analiză



detaliată a facturilor emise pentru punctul de lucru nedeclarat, analiză din care să rezulte dacă acestea conțin toate elementele prevăzute la art. 155 alin. 8 din Codul fiscal.

Conform **art. 145 alin 3** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, unde se precizează:

**ART. 145**

**„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”**

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că, orice contribuabil înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a închiriat în exercițiul financiar 2005 un spațiu comercial de la S.C. .... S.R.L. Suceava, în scopul deschiderii unui show – room auto, pentru care a înregistrat cheltuieli cu chiria și utilitățile în sumă totală de ....lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei.

Prin contestația formulată petenta susține că, deoarece nu s-a reușit deschiderea show – room- ului, spațiul respectiv a fost utilizat pentru depozitarea uleiurilor, a pieselor auto și a altor materiale necesare desfășurării activității de reparații și comercializare piese auto.

În condițiile în care organele de control nu au analizat dacă spațiul închiriat este destinat utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv dacă spațiul respectiv a fost folosit ca și depozit sau a fost deținut fără a avea legătură cu activitatea societății (întreținerea și repararea autovehiculelor), **urmează a se desființa** Decizia de impunere nr. ...., privind **suma de ....lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la secțiunea A punctul 1 in prezenta decizie.



**4. Referitor la majorările de întârziere în sumă de .....lei, aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care debitul care a generat aceste majorări, a fost contestat parțial de societate, iar pentru debitul contestat a fost desființată Decizia de impunere nr. ....**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. ...., ce face obiectul contestației, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .....lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, calculate pentru perioada 01.04.2003 – 31.12.2007.

**În drept**, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- ❖ **art. 12, 13 și 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002**, privind colectarea creanțelor bugetare, aplicabilă începând cu data de 01.01.2003, care stipulează:

**ART. 12**

*„Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]”*

**ART. 13**

*„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv. [...]”*

**ART. 14**

*„(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”*

- ❖ începând cu 1.01.2004, sunt aplicabile prevederile **art. 114, 115 și 120** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, citate la secțiunea A punctul 3 din prezenta decizie.

**Articolul 120** a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, iar începând cu data de 01.01.2006, sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005

pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citate de asemenea, la secțiunea A punctul 3 din prezenta decizie.

Conform acestor prevederi legale, pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Din debitul total în sumă de .....lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, care a generat majorările în sumă de .....lei, societatea a contestat doar suma de .....lei.

Având în vedere că, pentru debitul în sumă de .....lei, a fost desființată Decizia de impunere nr. .... și având în vedere același principiu de drept "*accessorium sequitur principale*" accesoriul urmează principalul, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr. .... și pentru accesoriile aferente.

Deoarece din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă care este suma accesoriilor aferente debitului necontestat și care este suma accesoriilor aferente debitului în sumă de .....lei pentru care a fost desființată Decizia de impunere nr. ...., rezultă că organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii obligațiilor fiscale accesorii în sumă totală de .....lei.

Având în vedere cele prezentate și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează a se desființa Decizia de impunere nr. ...., privind majorările de întârziere în sumă de .....lei, aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la recalcularea accesoriilor, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 01.04.2008, citate la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, art. 21, art. 24, art. 137 alin. 1 lit. a), art. 145 alin. 3 lit. a) și alin. 8 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Decizia nr. 2 din 07.04.2004, emisă de Comisia Fiscală Centrală privind aplicarea unitară a unor prevederi

referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impuneri, accize și taxa pe valoarea adăugată, art. 114, 115, 120 și 213 alin (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.5 și pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002, privind colectarea creanțelor bugetare, coroborate cu art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

### DECIDE :

- **desființarea** Deciziei de impunere nr. .... din 20.06.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma de suma de ....lei**, reprezentând:

- .....lei taxa pe valoarea adăugată;
- .....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .....lei impozit pe profit;
- .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

#### 1. TVA :

40 - aferență cheltuielilor nedeductibile fiscal

art. 137 alin. 1 lit. a), art. 128 alin. 3 lit. e), alin. 4 și alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

48 - aferență serviciilor de închiriere

art. 145 alin. 3 și 8 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

242 – dreptul de a deduce TVA fără a avea la bază documente justificative.

art. 145 alin. 3 lit. a) și alin. 8 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

2. IMPOZIT PE PROFIT:

22 – deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu amortizarea brevetelor, licențelor și cu valoarea rămasă neamortizată a mijloacelor fixe

Art. 19 și art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

153 – deductibilitatea fiscală a cheltuielilor ce nu au corespondent în venituri  
Art. 21 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal